

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Problematika uplatňování daně z přidané hodnoty u obcí  
Problem of Value Added Tax Application in Municipalities

Student: Bc. Eva Palatá  
Vedoucí diplomové práce : Ing. Kateřina Randová

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Eva Palatá**  
Studijní program: N6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně  
Specializace: 00 Účetnictví a daně  
Téma: **Problematika uplatňování daně z přidané hodnoty u obcí**  
**Problem of Value Added Tax Application in Municipalities**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. DPH u územně samosprávných celků
  3. Obec jako plátce DPH
  4. Praktická aplikace DPH u obce Příbor
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce  
Seznam příloh  
Přílohy

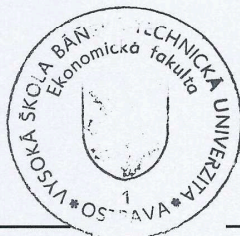
Seznam doporučené odborné literatury:

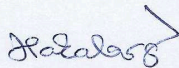
DUŠEK, Jiří. *DPH 2012 zákon s přehledy*. 9. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 256 s. ISBN 978-80-247-4080-5.  
FITŘÍKOVÁ, Dagmar a Lydie MUSILOVÁ. *Průvodce DPH u neziskových organizací 2012*. Olomouc: ANAG, 2011. 511 s. ISBN 978-80-7263-684-6.  
PITNER, Ladislav a Václav BENDA. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 4. 2012*. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-741-6.

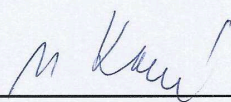
Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Kateřina Randová**

Datum zadání: 23.11.2012  
Datum odevzdání: 26.04.2013



  
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry

  
prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

„ Prohlašuji, že jsem celou práci včetně všech příloh vypracovala samostatně. Přílohy č. 1 a 2 mi dané k dispozici jsem samostatně doplnila“.

V Ostravě dne 26. 4. 2013



.....  
Eva Palatá

# OBSAH

<b>1</b>	<b>ÚVOD .....</b>	<b>4</b>
<b>2</b>	<b>DPH U ÚZEMNĚ SAMOSPRÁVNÝCH CELKŮ .....</b>	<b>6</b>
2.1	MUNICIPÁLNÍ ÚČETNÍ JEDNOTKY .....	6
2.1.1	Regionální rady regionů soudružnosti .....	6
2.1.2	Územní samosprávné celky – kraje, obce .....	7
2.1.3	Dobrovolné svazky obcí .....	8
2.1.4	Příspěvkové organizace .....	8
2.2	ZÁKLADNÍ POJMY A DEFINICE VZTAHUJÍCÍ SE K REGISTRACI K DPH .....	9
2.3	SLEDOVÁNÍ A VÝPOČET OBRATU PRO POVINNOU REGISTRACI K DPH .....	11
2.4	REGISTRACE K DPH .....	12
2.4.1	Plnění zahrnovaná do obratu pro povinnou registraci u obcí (ÚSC) .....	13
2.4.2	Plnění nezahrnovaná do obratu pro povinnou registraci u obcí (ÚSC) .....	14
2.4.3	Posouzení efektivnosti plátcovství DPH .....	15
2.5	PŘEDMĚT DANĚ .....	16
2.5.1	Plnění, která jsou předmětem daně .....	16
2.5.2	Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně .....	18
2.5.3	Plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně .....	21
2.5.4	Plnění, která nejsou předmětem daně .....	21
2.5.5	Přefakturace nákladů .....	22
2.6	MÍSTO PLNĚNÍ .....	23
2.6.1	Místo plnění při dodání zboží .....	23
2.6.2	Místo plnění při převodu nemovitosti .....	24
2.6.3	Místo plnění při poskytnutí služby .....	24
2.7	SAZBY DANĚ, ZÁKLAD DANĚ A VÝPOČET DANĚ, NÁROK NA ODPOČET DANĚ .....	27
2.7.1	Sazby daně .....	27
2.7.2	Základ daně .....	27
2.7.3	Výpočet daně .....	28
2.7.4	Nárok na odpočet daně .....	29
2.8	ÚČETNICTVÍ A DANĚ U OBCÍ (ÚSC) .....	33
2.8.1	Účtování DPH u obcí (ÚSC) .....	34
<b>3</b>	<b>OBEC JAKO PLÁTCE DPH .....</b>	<b>43</b>
3.1	LEGISLATIVNÍ RÁMEC PODNIKÁNÍ OBCE .....	43
3.2	EKONOMICKÁ ČINNOST OBCE .....	44
3.3	VEŘEJNOPRÁVNÍ ČINNOST OBCE .....	45
3.4	ÚVOD DO REŽIMU PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI .....	45
3.4.1	Režim přenesení daně u stavebních a montážních prací podle § 92 a § 92e ZDPH u ÚSC .....	46
3.4.2	Stavební a montážní práce podléhající režimu reverse charge .....	48
3.4.3	Klasifikace produkce CZ-CPA .....	48
3.4.4	Problematika zatřídění v CZ-CPA .....	50
3.5	DAŇOVÉ PŘÍZNÁNÍ U OBCÍ .....	50
<b>4</b>	<b>PRAKTICKÁ APLIKACE DPH U OBCE PŘÍBOR .....</b>	<b>52</b>
4.1	CHARAKTERISTIKA OBCE PŘÍBOR .....	52
4.2	POSTUP PŘI ZPRACOVÁNÍ DAŇOVÉHO PŘÍZNÁNÍ U OBCE PŘÍBOR .....	53
4.2.1	Vlastní daňové povinnosti obce Příbor za rok 2009 .....	53
4.2.2	Vlastní daňové povinnosti obce Příbor za rok 2012 .....	56
4.2.3	Doporučený postup pro sestavení daňového příznání za období 2013 .....	65
4.3	PRAKTICKÁ APLIKACE DPH V ROCE 2013 U OBCE PŘÍBOR .....	68
<b>5</b>	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>77</b>
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....	79
	SEZNAM ZKRATEK .....	81
	PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ DIPLOMOVÉ PRÁCE	
	SEZNAM PŘÍLOH	
	PŘÍLOHY	

# 1 Úvod

Problematika uplatňování daně z přidané hodnoty u územně samosprávných celků, zejména krajů, měst a obcí, je neprávem značně opomíjena navzdory tomu, že uplatňování daně z přidané hodnoty právě u těchto subjektů je daleko složitější a komplikovanější než u běžných podnikatelských subjektů. Příčinou odlišnosti od běžných podnikatelských subjektů je výkon veřejné správy, jakožto hlavní činnost krajů, měst a obcí, a z toho plynoucí možné komplikace při uplatňování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.

V návaznosti na legislativu, která platila před vstupem do Evropské unie, měly tyto subjekty rozdílné a zároveň výhodné postavení, měly možnost dle zákona o DPH ovlivňovat rozhodování ve věci registrace k DPH, zdali činnosti zřizovaného subjektu byly vymezeny k hlavnímu účelu a předmětu činnosti uvedenému v zřizovací listině a jaký rozsah byl zřizovatelem vymezen v doplňkové činnosti. Po vstupu do Evropské unie se však tato oblast zásadně změnila. Zákon platný od 1. května 2004 významně změnil pohled na uplatňování daně u subjektů, které nebyly založeny či zřízeny za účelem podnikání, ale jsou osobami, které uskutečňují ekonomické činnosti a tímto se dostávají do pozice osoby povinné k dani z přidané hodnoty.

Cílem této diplomové práce je přiblížit problematiku uplatňování DPH u územně samosprávných celků zejména obcí, jejichž postavení v pozici plátce DPH není vůbec jednoduché, zhodnotit vliv plátcovství a posoudit efektivnost tohoto plátcovství pro obec samotnou na základě provedené analýzy. Dále se tato práce zabývá problematikou přenesení daňové povinnosti na obec v oblasti stavebních prací, což je nově v platnosti od 1. ledna 2012, v praktické části je u konkrétní obce řešeno deskripcí uplatňování daně z přidané hodnoty v roce 2009 a v roce 2012 a přenesení daňové povinnosti v oblasti stavebnictví v roce 2012. Dále jsou pak v praktické části aplikovány novely zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, na konkrétní obec pomocí metody deskripce. Touto obcí byla zvolena obec Příbor.

V **druhé kapitole** této diplomové práce jsou představeny jednotlivé municipální účetní jednotky a rovněž jsou zde popsány základní pojmy související s uplatňováním daně z přidané hodnoty, jako například sledování obratu, registrace k DPH, předmět daně, místo plnění a další. V závěru této kapitoly je popsáno účtování DPH u obcí.

**Třetí kapitola** této práce je zaměřena především na obec jakožto plátce DPH. Jsou zde popsány jednotlivé ekonomické činnosti, či veřejnoprávní činnosti obce. A je zde představen režim přenesené daňové povinnosti tzv. reverse charge.

**Čtvrtá kapitola** je zpracována převážně prakticky, neboť je založena na praktické aplikaci DPH u mnou zvolené obce. Aplikace je zaměřena na oblasti aplikace DPH a taktéž na oblast přenesené daňové povinnosti. Je zde rovněž představena autorkou vybraná obec a jsou zde popsána daňová přiznání obce Příbor v letech 2009 a 2012. Závěr této kapitoly obsahuje praktickou aplikaci DPH u autorkou zvolené obce Příbor v roce 2013. Dále jsou zde zmíněny problémové oblasti a návrhy na jejich řešení a jsou zde uvedena doporučení pro obec.

*„Na tomto světě není nic jistého mimo smrt a placení daní.“*  
Benjamin Franklin

## 2 DPH u územně samosprávných celků

Druhá kapitola představuje jednotlivé municipální účetní jednotky a je rovněž zaměřena na charakteristiku základních pojmů souvisejících s uplatňováním daně z přidané hodnoty. Dále je v této kapitole řešena efektivita plátcovství DPH. Rovněž je zde zachycen postup při účtování DPH.

### 2.1 *Municipální účetní jednotky*

Za municipální účetní jednotky považujeme obce, kraje, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudružnosti a jimi zřizované příspěvkové organizace. V návaznosti na reformu účetnictví v oblasti veřejných financí byly v zákoně o účetnictví vymezeny tzv. vybrané účetní jednotky:

- státní fondy, včetně Pozemkového fondu ČR,
- organizační složky státu,
- *Regionální rady regionů soudružnosti*,
- *územní samosprávné celky* (kraje a obce),
- *dobrovolné svazky obcí*,
- *příspěvkové organizace*<sup>1</sup> (zřízené organizační složkou státu, územním samosprávným celkem nebo svazkem obcí),
- zdravotní pojišťovny.

#### 2.1.1 Regionální rady regionů soudružnosti

Regionální rady regionů soudružnosti poskytují podpory regionálnímu rozvoji s cílem vyváženého rozvoje státu nebo územního rozvoje obvodu kraje a s tím souvisejících správních úřadů, krajů, čímž vytváří podmínky pro koordinaci a realizaci hospodářské a sociální soudružnosti.

V rámci České republiky jsou zřízeny tyto Regionální rady regionů soudružnosti:

- Střední Čechy – sídlo Praha,
- Jihozápad – sídlo České Budějovice,
- Severovýchod – sídlo Hradec Králové,
- Severozápad – sídlo Ústí nad Labem,
- Jihovýchod – sídlo Brno,
- Střední Morava – sídlo Olomouc,

---

<sup>1</sup> Zvýrazněno kurzívou = municipální účetní jednotky



- Moravskoslezsko – Ostrava.

Regionální rady regionů soudružnosti jsou právníckými osobami, které jsou upraveny zákonem č. 248/2000 Sb., o podpoře regionálního rozvoje, ve znění pozdějších předpisů a zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Účetnictví vedou RRRS v plném rozsahu dle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

### 2.1.2 Územní samosprávné celky – kraje, obce

Územní samosprávné celky dle Hlavy sedmé, článku 100, odstavce 1 zákona č. 1/1993 Sb., Ústavy České republiky jsou „územními společenstvími občanů, které mají právo na samosprávu. Zákon stanoví, kdy jsou správními obvody.“ Někdy nesou územní samosprávné celky označení územní samospráva. Kraje a obce patří mezi veřejnoprávní korporace, vystupují tedy v právních vztazích svým jménem a nesou plnou zodpovědnost vyplývající z těchto vztahů. Kraje i obce mají svůj vlastní majetek a hospodaří s ním tedy samostatně, na základě svého vlastního rozpočtu příjmů a výdajů a využívají své vlastní peněžní fondy. Kraje i obce působí v rámci samostatné a přenesené působnosti.

Do samostatné působnosti kraje řadíme například předkládání zákonů Poslanecké sněmovně, předkládání návrhů Ústavnímu soudu, volbu zástupce kraje, vydávání obecně závazných vyhlášek krajem, zřizování a rušení organizačních složek kraje a příspěvkových organizací, rozhodování o účastech v obchodních společnostech nebo v obecně prospěšných společnostech.

Naopak do přenesené působnosti kraje řadíme výkon státní správy, kterou vykonává na svém území v záležitostech, které jsou stanovené v zákoně (např. vedení matriky, stavební úřad). Do samostatné působnosti obce řadíme například správu záležitostí, které jsou v zájmu obce a jejích občanů.

ÚSC existují ve dvou formách:

- vyšší územní samosprávné celky – kraje,
- základní územní samosprávné celky – obce.

Obce patří vždy do vyššího územního samosprávného celku, tedy kraje. Vyšší územní samosprávný celek se vytváří nebo zrušuje pouze ústavním zákonem. Obce i kraje jsou samostatně spravovány zastupitelstvem.

ÚSC patří mezi veřejnoprávní korporace, které mohou mít svůj vlastní majetek a hospodařit podle vlastního rozpočtu. Stát může zasahovat do činnosti ÚSC pouze v případě,



vyžaduje-li to ochrana zákona, a to jedině způsobem, který je stanoven v zákoně. Pravidla pro hospodaření ÚSC jsou upravena zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Účetnictví vedou kraje a obce v plném rozsahu dle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

### **2.1.3 Dobrovolné svazky obcí**

Obce mohou při výkonu své samostatné působnosti vzájemně spolupracovat. Tato spolupráce mezi obcemi se uskutečňuje především:

- na základě smlouvy o vytvoření dobrovolného svazku obcí,
- na základě smlouvy uzavřené ke splnění konkrétního úkolu,
- zakládáním právnických osob dle obchodního zákoníku.

DSO jsou právnickou osobou a jejich právní úprava je zakotvena v zákoně č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů a v zákoně č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Předmětem činnosti DSO bývají především úkoly v oblasti:

- sociální péče, zdravotnictví, školství, požární ochrany, veřejného pořádku,
- zabezpečování čistoty obce, správy veřejné zeleně a veřejného osvětlení, shromažďování a odvoz komunálního odpadu, zásobování vodou, odvádění a čištění odpadních vod,
- správy majetku obcí, zejména místních komunikací, lesů, domovního a bytového fondu, kulturních a sportovních zařízení spravovaných obcemi.

Účetnictví vedou DSO v plném rozsahu dle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

### **2.1.4 Příspěvkové organizace**

V České republice existují dva druhy příspěvkových organizací:

*Příspěvkové organizace státu*

Jejich zřizovatelem je stát nebo organizační složka státu na základě zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů.

### *Príspevkové organizace územních samosprávných celků*

Jejich zřizovatelem je ÚSC dle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Jsou zřizovány pro takové činnosti, které jsou zpravidla neziskové a jejichž rozsah, struktura a složitost vyžadují právní subjektivitu. Jsou taktéž účetními jednotkami a poplatníky daně z příjmů právnických osob. O vzniku příspěvkové organizace je vydána zřizovatelem zřizovací listina. Povinně se zapisují do obchodního rejstříku.

## **2.2 Základní pojmy a definice vztahující se k registraci k DPH**

### *Obrat*

Dle § 4a ZDPH rozumíme obratem úhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které náleží osobě povinné k dani za uskutečněná plnění.

Za uskutečněná plnění považujeme dle § 4a ZDPH dodání zboží, převod nemovitostí a poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za:

- zdanitelné plnění,
- plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně,
- plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně podle § 54 až 56 ZDPH, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.

Do obratu se nezahrnuje přijatá úplata získaná z prodeje majetku.

Definici obratu dle § 4a ZDPH použijí nejen neplátcí při testování výše obratu pro účely registrace, ale i registrovaní plátcí a taktéž i ostatní osoby povinné k dani, tj. subjekty vykonávající působnost v oblasti veřejné správy, které měly do konce roku 2008 specifické postavení tzv. veřejnoprávní subjekty.

### *Osoba povinná k dani*

Za osobu povinnou k dani dle zákona považujeme jak fyzické, tak právnické osoby, které samostatně uskutečňují ekonomické činnosti, a to bez ohledu na to, zda byla založena za účelem podnikání či nikoliv. Z uvedené definice tedy vyplývá, že za osobu povinnou k dani považujeme i osoby nezaložené za účelem podnikání. Patří zde tedy i územně samosprávné celky a obce.

### *Ekonomická činnost*

Za ekonomickou činnost jsou považovány ty činnosti, které jsou vykonávány soustavně. Jde zejména o tyto činnosti vymezené v § 5 odst. 2 ZDPH:

- soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní a zemědělské činnosti,

- soustavné činnosti konané podle zvláštních právních předpisů zejména nezávislé činnosti vědecké, umělecké, literární, výchovatelské činnosti, dále činnosti lékařů, dentistů, učitelů, inženýrů, architektů, právníků a účetních znalců,
- využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů.

Ekonomické činnosti ÚSC zejména obcí se tedy, jak z výše uvedeného vyplývá, nejčastěji dotýkají právě oblasti poskytování služeb, dodávek zboží a oblasti využívání majetku obce, nejvíce v oblasti poskytování nájmu.

### *Úplata*

Podle § 4 odst. 1 písm. a) ZDPH se jedná o částku v penězích nebo platebních prostředcích nahrazujících peníze nebo hodnotu poskytnutého peněžního plnění.

### *Dotace k ceně*

Vymezení pojmu dotace k ceně je upraveno v § 4 odst. 1 písm. l) ZDPH. Dle této definice se za dotaci považují přijaté finanční prostředky poskytované ze státního rozpočtu, z rozpočtu územních samosprávných celků, státních fondů, z grantů přidělených podle zvláštního zákona, z rozpočtu cizího státu, z grantů Evropské unie. Za dotaci dle této definice není považována dotace k výsledku hospodaření a dotace na pořízení dlouhodobého hmotného a dlouhodobého nehmotného majetku.

### *Dodání zboží*

Dle § 4 odst. 2 ZDPH jsou za zboží považovány movité věci, energie (elektřina, teplo, chlad, voda, plyn). Samotným dodáním zboží se dle § 13 odst. 1 ZDPH rozumí převod práva nakládat se zbožím jako jeho vlastník.

### *Převod nemovitosti*

Za převod nemovitosti dle § 13 odst. 1 ZDPH je považován převod nemovitosti, při kterém dochází ke změně vlastnictví či práva příslušnosti k hospodaření.

### *Poskytnutí služby*

Dle § 14 odst. 1 ZDPH za poskytnutí služby považujeme všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží nebo převodem nemovitosti. Za poskytnutí služby jsou považována i další plnění uvedená v § 14 odst. 1 písm. a) až d) ZDPH i když postrádají charakter „činnosti“. Jedná se o tyto služby:

- převod práv,
- poskytnutí práva využití věci či jiné majetkově využitelné hodnoty,
- vznik a zánik věcného břemene,
- přijetí závazku zdržet se určitého jednání nebo strpět určitou situaci.

### 2.3 Sledování a výpočet obratu pro povinnou registraci k DPH

Ne každá osoba povinná k dani je současně taktéž plátcem DPH. Osoba, která je povinná k dani, provozuje ekonomické činnosti a jejíž obrat za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců nepřekročil částku 1 mil. Kč, se plátcem DPH nestává. U osob povinných k dani, kde byl tento obrat překročen, nastává povinnost registrace ze zákona, stávají se z nich plátcí daně a musí uplatňovat daň na výstupu. V případě, že osoba povinná k dani nepřekročí částku 1 mil. Kč a chce se stát plátcem daně z přidané hodnoty, se může registrovat dobrovolně.

#### Výpočet obratu

Osoby povinné k dani jsou povinny sledovat obrat za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Toto období nemusí být shodné s kalendářním, a proto může nastat situace, kdy obec za kalendářní rok nepřekročí obrat 1 mil. Kč, ale přesto v období 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců k tomuto překročení dojde.

Tab. 2.1 Výpočet obratu

Rok 2012	Uskutečněná plnění (v Kč)	Obrat (v Kč)	Rok 2013	Uskutečněná plnění (v Kč)	Obrat (v Kč)
leden	10 000	10 000	<b>leden</b>	<b>40 000</b>	<b>40 000</b>
únor	40 000	50 000	<b>únor</b>	<b>110 000</b>	<b>150 000</b>
březen	30 000	80 000	<b>březen</b>	<b>90 000</b>	<b>240 000</b>
duben	30 000	110 000	<b>duben</b>	<b>100 000</b>	<b>340 000</b>
květen	80 000	190 000	<b>květen</b>	<b>140 000</b>	<b>480 000</b>
<b>červen</b>	<b>90 000</b>	<b>280 000</b>	červen	100 000	580 000
<b>červenec</b>	<b>100 000</b>	<b>380 000</b>	červenec	40 000	620 000
<b>srpen</b>	<b>90 000</b>	<b>470 000</b>	srpen	50 000	670 000
<b>září</b>	<b>100 000</b>	<b>570 000</b>	září	80 000	750 000
<b>říjen</b>	<b>110 000</b>	<b>680 000</b>	říjen	40 000	790 000
<b>listopad</b>	<b>40 000</b>	<b>720 000</b>	listopad	20 000	810 000
<b>prosinec</b>	<b>50 000</b>	<b>770 000</b>	prosinec	60 000	870 000

Zdroj: vlastní zpracování

Jak je z tabulky č. 2.1 patrné, v kalendářním roce 2012, ani v kalendářním roce 2013 obec nepřesáhla obrát pro povinnou registraci tj. 1 mil. Kč. V roce 2012 činil tento obrát 770 tis. Kč a v roce 2013 činil obrát 870 tis. Kč. Tato obec by se tedy mohla domnívat, že není povinná stát se plátcem daně z přidané hodnoty. Přesto se tato obec plátcem daně stane, jelikož překročila obrát v měsíci květnu 2013 součtem plnění z období od června 2012 do května 2013 (tj. tučně zobrazené měsíce). Za toto období, tj. 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců, obrát obce dosáhl 1 060 tis. Kč.

Pokud tedy nastane situace, že obec (ÚSC) překročí hranici pro povinnou registraci, je povinná podat přihlášku k registraci daně z přidané hodnoty do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila stanovený obrát. Plátcem daně z přidané hodnoty se stane od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrát. To znamená, že překročí-li obec obrát například v měsíci květnu, tak do 15. června je povinná podle § 95 odst. 1 ZDPH podat přihlášku a plátcem DPH se tak stává od 1. července.

## **2.4 Registrace k DPH**

Registraci k dani z přidané hodnoty rozlišujeme na:

- dobrovolnou,
- povinnou.

### *Dobrovolná registrace k DPH*

Daňový subjekt se registruje kdykoliv.

### *Povinná registrace k DPH*

Překročí-li daňový subjekt obrát 1 mil. Kč za 12 po sobě jdoucích měsíců, musí se registrovat, a to do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém byl obrát překročen. Plátcem DPH se daňový subjekt stane od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byl překročen stanovený obrát.

Podle novely od 1. ledna 2013 se daňový subjekt stává plátcem po dosažení obrátu, a to bez ohledu na skutečnost, zda došlo či nedošlo k registraci. Pokud správce daně následně zjistí, že registrace k DPH proběhla později, než měla, je tuto situaci nutno vyřešit prostřednictvím podání dodatečného daňového přiznání. Registrace se tak stává pouze deklaratorním aktem, není tedy podmínkou plátcovství.

Jestliže ÚSC (obec) uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně uvedená v § 51 ZDPH, není podle § 6 ZDPH oprávněna podat přihlášku

k registraci DPH, i když by obrat za plnění osvobozená bez nároku na odpočet DPH dosáhl 1 mil. Kč).

#### **2.4.1 Plnění zahrnovaná do obratu pro povinnou registraci u obcí (ÚSC)**

Z definice obratu pro subjekty vymezené v § 5 odst. 3 ZDPH vyplývá, že osobami povinnými k dani se obce (ÚSC) stávají bez ohledu na účtování vždy, pokud konají činnosti uvedené v Příloze č. 1.

Příloha č. 1 ZDPH obsahuje následující položky:

- dodání vody, plynu, tepla, chladu a elektřiny (v případě obcí se jedná např. o teplo z obecní kotelny dodávané bytovým jednotkám, voda dodávaná do bytových jednotek, rodinných domů a podnikatelských subjektů),
- dodání nového zboží vyrobeného nebo nakoupeného za účelem dodání v nezměněném stavu (v případě obcí se jedná např. o upomínkové předměty, pohlednice, publikace o obci, dále prodej dřeva z obecních lesů),
- služby telekomunikační uvedené v kódu SKP 64,
- doprava pozemní a potrubní nákladní, doprava pozemní osobní uvedená v kódu SKP 60 (v případě obcí se jedná např. o dopravu uskutečňovanou obecními dopravními prostředky),
- doprava vodní osobní a nákladní uvedená v kódu SKP 61,
- doprava letecká pravidelná a nepravidelná osobní a nákladní uvedená v kódu SKP 62,
- skladování, přístavní a letištní služby v kódu SKP 63,
- služby cestovních kanceláří a agentur, průvodcovské služby uvedené v kódu SKP 63,
- reklamní služby uvedené v kódu SKP 74 (v případě obcí se jedná např. o reklamu podnikatelských subjektů v místních novinách či místním rozhlasu),
- služby pořádání výstav, veletrhů a kongresů uvedené v kódu SKP 74,
- služby prodejen pro zaměstnance, kantýn, závodních a podobných jídelen uvedené v kódu SKP 55,
- služby provozovatelů rozhlasového a televizního vysílání ze zákona jiné, než osvobozené od daně podle § 53 ZDPH,
- plnění uskutečněná Státním zemědělským intervenčním fondem týkající se dodání zemědělských a potravinářských výrobků podle předpisů platných pro činnost tohoto fondu.

Mimo plnění uvedená v Příloze č. 1 ZDPH zahrnují obce (ÚSC) do obratu tato plnění:

- pronájem movitých věcí,
- krátkodobé nájmy (v případě obcí se jedná např. o krátkodobé pronájmy kulturního domu),
- úplaty za poskytnutí zadávacích dokumentů k veřejným zakázkám,
- úplaty za prodej popisných čísel domů,
- úplaty za výpisy z geografických informačních systémů,
- úplaty za podání žádosti o byt,
- příjmy za parkovné ve městě,
- příjmy z prodeje místních novin,
- úplata za poskytnutí věcného břemene a další.

#### **2.4.2 Plnění nezahrnovaná do obratu pro povinnou registraci u obcí (ÚSC)**

Výčet těchto plnění nezahrnovaných do obratu pro povinnou registraci se u jednotlivých obcí (ÚSC) může lišit:

- daně,
- ekologické poplatky (v případě obcí se jedná např. poplatek za vypouštění odpadních vod),
- odvody,
- poplatky dle zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích (poplatek ze psů; poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt; poplatek za využívání veřejného prostranství; poplatek ze vstupného; poplatek z ubytovací kapacity; poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst; poplatek za provozované výherní hrací automaty; poplatek za zhodnocení stavebního pozemku s možností jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace; poplatek za odstraňování komunálního odpadu, jde-li o poplatek stanovený veřejnou vyhláškou),
- poplatky dle zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích (poplatky za vydaná povolení, rozhodnutí, osvědčení; poplatky za vydání dokladů, občanských průkazů; poplatky za ověřování listin; poplatky za uzavření manželství),
- úplaty za využití Českého podacího ověřovacího informačního národního terminálu (CZECHPOINT),
- přijaté dotace a transfery.



### 2.4.3 Posouzení efektivnosti plátcovství DPH

V převážné části případů se obec (ÚSC) stává plátcem DPH z důvodu překročení výše stanoveného povinného obratu pro registraci, tj. stává se plátcem DPH ze zákonných důvodů. V tomto případě si obec nemůže vybírat, zda se stane dobrovolným plátcem DPH, nebo zůstane neplátcem DPH.

V případě dobrovolné registrace by mělo být ze strany obce dostatečně posouzeno, zda bude pro ni dobrovolná registrace přinášet výhody či nevýhody. Obec by v takovémto případě měla vyhodnotit přínosy pro obec plynoucí se vznikem plátcovství DPH a taktéž veškeré náklady z toho vyplývající.

#### *Výhody vzniklé plátcovstvím DPH*

Výhody plynoucí pro obec z titulu vzniku plátcovství DPH mohou být rozděleny na všeobecné výhody a specifické výhody.

Mezi všeobecné výhody můžeme zařadit například nižší pořizovací náklady u nákupu materiálu, služeb, majetku i subdodavatelských prací. Snížení pořizovacích nákladů je dosaženo tím, že si obec jako plátec DPH může uplatnit nárok na odpočet DPH, které bylo v pozici neplátce započítáváno do celkové pořizovací ceny. Konkrétně se jedná o snížení 21 % v případě základní sazby daně, nebo o snížení 15 % v případě snížené sazby daně. Jako další všeobecnou výhodu můžeme zmínit získání širšího okruhu odběratelů odebírajících výrobky či služby od obce. V tomto případě se taktéž jedná o snížení pořizovacích cen služeb, výrobků a zboží u odběratelů, kteří tyto služby, výrobky a zboží od obce nakupují. Tímto se obec v obchodním prostředí stává konkurentem na trhu. V neposlední řadě plátcovství DPH přináší důvěru ostatních podnikatelů v obec tím, že plátcovství DPH v sobě obsahuje „punc“ větší podnikatelské činnosti oproti drobným živnostníkům, jež jsou neplátcí DPH.

Do specifických výhod získaných plátcovstvím DPH obce můžeme zařadit samotnou rozdílnost výše sazeb DPH. Z této rozdílnosti výše sazeb vzniká výhoda pro obec ve vzniku cenového rozdílu. Ke vzniku samotného cenového rozdílu dochází tím, že obec poskytuje služby (výstupy) se sníženou 15 % sazbou DPH a nakupuje suroviny (vstupy) pro tuto službu v základní 21 % sazbě DPH. V případě obcí se s tímto cenovým rozdílem můžeme setkat například v provozu centrální kotelny. Cenový rozdíl je vytvořen tím, že plátec DPH si uplatňuje při nákupu vstupů nárok na odpočet daně, tzn., že má vstupy oproti neplátcí DPH o 21% DPH nižší a na výstupu odvádí DPH pouze v 15% sazbě DPH. Tímto vzniká ziskovost činností provozovaných plátcí DPH oproti neplátcům DPH.

## *Nevýhody vzniklé plátcovstvím DPH*

Vznik plátcovství DPH nepřináší obci jen výhody, ale také nevýhody. Mezi nevýhody plátcovství DPH mohou být například zařazeny vyšší náklady za vedení účetnictví a za vedení evidence pro účely DPH (záznamní povinnost dle § 100, odst. 1 ZDPH). „ *Plátce nebo identifikované osoby jsou povinni vést v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty veškeré údaje vztahující se k jejich daňovým povinnostem, a to v členění potřebném pro sestavení daňového přiznání nebo souhrnného hlášení.*“ Konkrétně tato povinnost vede ke zvýšení mzdových prostředků pro odborné zaměstnance, jako je účetní obce, nebo vyšší náklady vznikající v důsledku zaškolování zaměstnanců obce v oblasti daně z přidané hodnoty.

Za další nevýhodu můžeme považovat náklady za poradenské služby v oblasti daně z přidané hodnoty od daňově poradenských společností.

V neposlední řadě další nevýhodou při poskytování služeb a dodání zboží občanům nepodnikatelům může být uplatňování daně na výstupu ze strany obce. Občané nepodnikatelé nemají nárok na odpočet, nemohou si uplatnit u těchto plnění daň na vstupu, čímž se cena služby obce pro občany nepodnikatele může stát vyšší.

## **2.5 Předmět daně**

Předmět daně je vymezen v zákoně v základních ustanoveních, konkrétně v § 2 odst. 1 písm. a) a b) ZDPH. Za předmět daně se považuje dodání zboží, převod nemovitosti nebo poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku. Všechny tři typy plnění, tj. dodání zboží, převod nemovitosti nebo poskytnutí služby, jsou předmětem daně pouze při splnění výše uvedených tří podmínek, které musí být splněny současně. Pokud jedna z těchto podmínek není splněna, nevzniká ÚSC a PO, plátcům daně, povinnost uplatnit daň na výstupu, ani povinnost přiznat osvobozená plnění, protože se jedná o plnění, která nejsou předmětem daně.

### **2.5.1 Plnění, která jsou předmětem daně**

#### *Dodání zboží*

Dodáním zboží pro účely ZDPH dle § 13 rozumíme převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Za dodání zboží je taktéž považován dle zákona převod práva užívat najaté zboží nebo najaté nemovitosti na základě smlouvy, která stanoví povinnost nájemce nabýt zboží nebo nemovitosti, které jsou předmětem smlouvy. Jedná se tedy o finanční pronájem s následnou koupí.

Finanční pronájem je z hlediska DPH chápán jako:

- dodání zboží – pokud je ve smlouvě stanovena povinnost odkoupit předmět finančního pronájmu,
- poskytnutí služby – pokud je ve smlouvě stanoveno oprávnění nájemce k odkupu předmětu finančního pronájmu.

#### *Převod nemovitosti*

Převodem nemovitosti se rozumí převod nemovitostí nebo přechod nemovitostí v dražbě, při kterém dochází ke změně vlastnického práva, nebo příslušnosti k hospodaření.

#### *Poskytnutí služby*

Poskytnutím služby pro účely DPH podle § 14 ZDPH rozumíme všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží či převodem nemovitosti. Můžeme tedy říci, že pojem služba je tady negativně vymezen vůči pojmu dodání zboží. Zákon dále uvádí pozitivní výčet toho, co je mimo jiné považováno za službu:

- převod práv,
- poskytnutí práva využití věci, nebo práva, anebo jiné majetkově využitelné hodnoty,
- vznik a zánik věcného břemene,
- přijetí závazku zdržet se určitého jednání nebo strpět určité jednání nebo situaci.

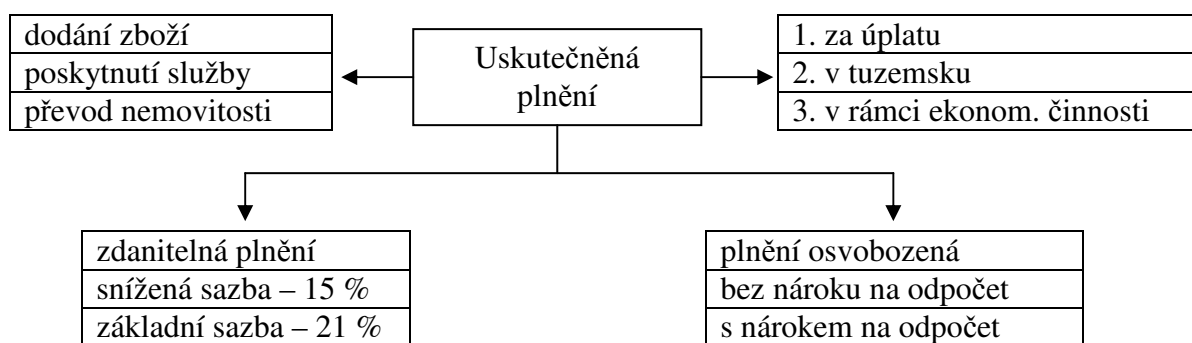
Za poskytnutí služby se naopak nepovažuje:

- prodej podniku nebo vklad podniku,
- vydání nebo poskytnutí majetku v nepeněžitě podobě v nehmotném majetku, včetně poskytnutí služby jako náhrady, nebo vypořádání práv podle zvláštních právních předpisů o nápravě majetkových křivd,
- postoupení vlastní pohledávky vzniklé plátcí.

Výše uvedená uskutečněná plnění, která jsou předmětem daně, rozdělujeme na dvě základní skupiny:

- plnění zdanitelná,
- plnění osvobozená od daně.

Obr. 2.2 Uskutečněná plnění



Zdroj: vlastní zpracování

Uskutečňovaná plnění obcí (ÚSC) se dělí z hlediska DPH do skupin:

- veřejnoprávní plnění, která nejsou předmětem daně a ani se nezahrnují do obrátu,
- plnění osvobozená od daně
  - a. bez nároku na odpočet daně,
  - b. s nárokem na odpočet daně,
- zdanitelná plnění.

Plnění osvobozená bez nároku na odpočet (§ 52 až § 62 ZDPH) jsou výjimkou z obecných pravidel DPH, proto jsou taxativně vymezena zákonem o DPH viz kapitola 2.5.2.

## 2.5.2 Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně

Jsou předmětem daně a jsou vymezena v § 51 ZDPH. Jedná se o plnění, u kterých plátce daně neuplatňuje (není povinen uplatnit) daň na výstupu, jelikož se jedná o plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Zároveň však plátce nemá nárok na odpočet daně na vstupu u přijatých zdanitelných plnění. Mezi tato plnění patří: viz tabulka 2.3.

Tab. 2.3 Plnění osvobozená bez nároku na odpočet

Popis plnění	Úprava v ZDPH
Základní poštovní služby a dodání poštovních známek	§ 52
Rozhlasové a televizní vysílání	§ 53
Finanční činnosti	§ 54
Penzijní činnosti	§ 54a
Pojišťovací činnosti	§ 55
Převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení	§ 56
Výchova a vzdělávání	§ 57
Zdravotní služby a dodání zdravotního zboží	§ 58
Provozování loterií a jiných podobných her uvedených v ustanovení § 2 písm. b), e), i), j) a k) zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů,	§ 60
Provozování loterií a jiných podobných her	§ 60
Ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně	§ 61
Dodání zboží, které bylo použito pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, a zboží, u něhož nemá plátcé nárok na odpočet daně	§ 62

Zdroj: vlastní zpracování

Obce (ÚSC) v této kategorii většinou uskutečňují nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor. Pokud je tento majetek pronajímám neplátcí, je toto plnění v režimu osvobození, v případě pronajímání plátcí se může obec jakožto pronajímatel rozhodnout pro zdaňování nájmu. Poskytování nájmu jako zdanitelného plnění obcí přináší výhody především jiným plátcům DPH, jež vykonávají ekonomickou činnost a mohou si tedy předmětné plnění uplatnit na vstupu. Možnost vybrání si mezi osvobozením od daně a zdaňováním nájmu se nevztahuje na tzv. krátkodobý pronájem, který je vymezen časovým intervalem 48 hodin a je vymezen v § 56 odst. 3 ZDPH. Tento druh nájmu podléhá tedy základní sazbě daně ve výši 21 %.

#### *Kulturní služby*

Obce (ÚSC) velmi často poskytují různé kulturní činnosti, jež jsou osvobozeny od daně bez nároku na odpočet bez dalšího omezení. Pravidla pro uplatnění osvobození těchto činností nalezneme v § 61 písm. e) ZDPH.

### *Sociální služby*

Obce (ÚSC) mohou být poskytovateli služeb sociální pomoci, jejichž osvobození je vymezeno v § 59 ZDPH. Za služby sociální pomoci považujeme služby vymezené dle zákona č. 108/2006 Sb., o sociálních službách, ve znění pozdějších předpisů. Podmínkou uplatnitelnosti osvobození od daně u těchto služeb je získané oprávnění k poskytování sociálních služeb dle zákona č. 108/2006 Sb., o sociálních službách, ve znění pozdějších předpisů, a zároveň musí být obec uvedena v evidenci registru poskytovatelů. Pro účely DPH za oprávněného příjemce považujeme osobu, jež je vedena v oprávnění vydaném Ministerstvem práce a sociálních věcí, popřípadě krajem.

Osvobozeny od daně jsou základní činnosti, jež jsou vymezeny v ustanovení § 35 zákona č. 108/2006 Sb., o sociálních službách, ve znění pozdějších předpisů, a jež jsou poskytovány oprávněným poskytovatelem oprávněnému příjemci. Jedná se především o tyto služby:

- *pomoc při zvládání běžných úkonů péče o vlastní osobu,*
- *pomoc při osobní hygieně nebo poskytnutí podmínek pro osobní hygienu,*
- *poskytnutí stravy nebo pomoc při zajištění stravy,*
- *poskytnutí ubytování, případně přenocování,*
- *výchovné, vzdělávací či aktivizační činnosti,*
- *sociální poradenství,*
- *zprostředkování kontaktu se společenským prostředím,*
- *sociálně terapeutické činnosti,*
- *a další (Fitříková a Musilová, 2010).*

Osvobození od daně při poskytování sociálních služeb nemůže být uplatněno, jestliže byly sice poskytovány výše vyjmenované sociální služby, ale osobou, která není registrována dle zákona o sociálních službách, či není oprávněným příjemcem.

### *Zdravotní služby*

Za zdravotní služby, jež mohou být poskytovány obcemi (ÚSC), považujeme služby, které jsou poskytované podle zákona upravujícího zdravotní služby (§2 odst. 2 až 4 zákona č. 372/2011 Sb., o zdravotních službách a podmínkách jejich poskytování). Patří sem také služby zdravotní péče, které zahrnují služby preventivní, diagnostické, léčebné, léčebně rehabilitační, ošetrovatelské nebo jiné zdravotní výkony prováděné zdravotnickými pracovníky vykonávané za účelem předcházení, odhalení a odstranění nemoci, vady nebo

zdravotního stavu, udržení, obnovení nebo zlepšení zdravotního a funkčního stavu, držení a prodloužení života a zmírnění utrpení, posuzování zdravotního stavu a služby pomoci při reprodukci a porodu, a současně jsou poskytovány poskytovatelem zdravotních služeb, který má službu uvedenou v oprávnění k poskytování zdravotních služeb, a současně se jedná o činnost s léčebným cílem nebo chrání lidské zdraví a službu s ní úzce související. Tyto služby jsou dle § 58 ZDPH osvobozeny od daně.

### 2.5.3 Plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně

U obcí (ÚSC) se tato plnění vyskytují pouze sporadicky. Jedná se o plnění, kdy plátce není povinen uplatnit daň na výstupu, jelikož jsou tato plnění osvobozená a zároveň má plátce nárok na odpočet daně na vstupu podle § 72 odst. 2 ZDPH. Taxativní přehled plnění, která patří do skupiny plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně, nalezneme v § 63 ZDPH.

Tab. 2.4 Plnění osvobozená s nárokem na odpočet

Popis plnění	Upraveno v ZDPH
Dodání zboží do jiného členského státu	§ 64
Pořízení zboží z jiného členského státu	§ 65
Vývoz zboží	§ 66
Poskytnutí služby do třetí země	§ 67
Osvobození ve zvláštních případech	§ 68
Přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží	§ 69
Přeprava osob	§ 70
Dovoz zboží	§ 71
Dovoz zboží v osobních zavazadlech cestujícího nebo člena posádky letadla a dovoz pohonných hmot cestujícím	§ 71a - § 71f

Zdroj: vlastní zpracování

### 2.5.4 Plnění, která nejsou předmětem daně

Plnění, která nejsou předmětem daně, tvoří velmi různorodou skupinu. Je to zapříčiněno tím, že důvody, pro které je jednotlivé plnění klasifikováno jako plnění, které není předmětem daně, mohou být odlišné. V ZDPH nalezneme výčet případů, kdy se konkrétní plnění při splnění určitých podmínek nepovažuje za dodání zboží, převod nemovitosti či za poskytnutí služby, i když se jedná o plnění, která splňují obecné definice dodání zboží či převodu nemovitosti upravené v § 13 odst. 1 ZDPH, nebo které splňují obecnou definici poskytnutí služby uvedené v § 14 odst. 1 ZDPH. Taxativní výčet plnění



v případě dodání zboží či převodu nemovitosti, jež nejsou předmětem daně, je uveden v § 13 odst. 8 ZDPH. V případě, že se jedná o plnění, která jsou charakteru poskytnutí služby, ale která se za poskytnutí služby nepovažují, nalezneme taxativní výčet v § 14 odst. 5 ZDPH.

Výraznou kategorií, která představuje plnění, jež nejsou předmětem daně, tvoří výkony veřejné činnosti u obcí (ÚSC). Za nejrozšířenější činnosti výkonu veřejné správy u obce (ÚSC), které nejsou předmětem daně, považujeme:

- místní a správní poplatky,
- český podací ověřovací informační národní terminál tzv. CZECHPOINT,
- poplatky za poskytnutí informací,
- poplatky za hrobová místa,
- vymezení zón placeného stání.

### **2.5.5 Přefakturace nákladů**

S účinností od 1. ledna 2009 je doplněn do § 36 ZDPH nový odstavec 11, kterým je stanoven postup pro případy, kdy plátce zaplatil částku za plnění pro jinou osobu jejím jménem a obdrží od ní úhradu, již nezahrnuje do základu daně. Podmínkou pro uplatnění tohoto postupu je, že přijaté částky nepřevýší uhrazené částky za jinou osobu a plátce si u plnění uhrazeného za jinou osobu neuplatní nárok na odpočet daně na vstupu.

V případě zajišťování služeb a zboží (teplo, chlad, plyn, elektřina, voda) obcí, jejichž poskytování je spojeno s užíváním bytu nebo nebytového prostoru (tzv. plnění související s nájmem) a které je pronajímatel povinen zajistit pro nájemce, může tedy pronajímatel (obec) postupovat podle § 36 odst. 11 ZDPH, pokud se nejedná o jeho uskutečněná plnění a jestliže z nájemní smlouvy vyplývá, jaká částka tvoří nájem, který je výnosem nebo příjmem pronajímatele, a jaké částky jsou úhrady za služby související s nájmem zajišťované pronajímatelem pro nájemce, při splnění dalších podmínek.

Jestliže však pronajímatel (obec) o přijatých a uhrazených částkách na zajišťovaná plnění související s nájmem účtuje na zúčtovacích vztazích (účtová třída 3), nebo je eviduje jako průběžné položky, protože tyto částky nejsou jeho výnosem nebo příjmem, ani nejsou jeho nákladem nebo výdajem za jeho uskutečněná plnění a částky přijaté od nájemce za zajišťovaná plnění související s nájmem nepřevýší částky uhrazené za zajišťovaná plnění související s nájmem a pronajímatel (obec) si neuplatní u těchto plnění pro jinou osobu nárok na odpočet daně, nezahrnuje tyto přijaté částky do základu daně podle § 36 odst. 11 ZDPH.

Pokud přijaté a uhrazené částky za plnění související s nájmem jsou pro pronajímatele (obec) výnosem nebo příjmem a nákladem nebo výdajem za jeho uskutečněná plnění, jedná se

o tzv. „přeprodej“ nakoupené služby nebo zboží, u kterého pronajímatel (obec) uplatní daň na vstupu a zároveň při pořízení plnění může nárokovat odpočet daně za podmínek stanovených v § 72 až § 79c ZDPH.

## **2.6 Místo plnění**

Správné určení místa plnění je důležité pro plátce, který uskutečňuje plnění (tzv. dodavatel), aby byl schopen vyhodnotit, že se jedná o plnění, které je předmětem daně.

Správné určení místa plnění je důležité i pro plátce, který plnění přijal (tzv. odběratel), protože pouze přijatá plnění s místem plnění v tuzemsku jsou spojena se vznikem nároku na odpočet, ovšem za předpokladu, že se současně jedná o plnění zdanitelné, tj. podléhající základní nebo snížené sazbě daně.

### **2.6.1 Místo plnění při dodání zboží**

Místo plnění pro dodání zboží je upraveno v § 7 odst. 1 až 4 ZDPH. Při stanovení místa plnění při dodání zboží pro účely DPH rozlišujeme, zda je zboží dodáno bez přepravy nebo s přepravou, nebo je dodání zboží spojeno s instalací nebo montáží. Pokud je dodání zboží realizováno bez odeslání nebo přepravy, považujeme za místo plnění dle § 7 odst. 1 ZDPH místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje. Pokud je dodání zboží realizováno odesláním nebo přepravou osobou, která uskutečňuje dodání zboží, nebo osobou, pro kterou se realizuje dodání zboží, nebo zmocněnou třetí osobou, považujeme za místo plnění dle § 7 odst. 2 ZDPH místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava začíná. Pokud však odeslání nebo přeprava zboží začíná v třetí zemi, za místo plnění při dovozu zboží a následného dodání zboží osobou, která dovoz uskutečnila, se považuje členský stát, ve kterém vznikla daňová povinnost při dovozu zboží.

Pokud je dodání zboží realizováno s instalací nebo montáží, považujeme za místo plnění dle § 7 odst. 3 ZDPH místo, kde je zboží instalováno nebo smontováno.

*Příklad:*

Obec, která je plátcem daně s měsíčním zdaňovacím obdobím, prodávala občanům a firmám palivové dřevo ze svého lesa. Z hlediska DPH se jedná o dodání zboží s místem plnění v tuzemsku. Tržby za prodej palivového dřeva (dodání zboží) uskutečněné v jednotlivých měsících roku 2013 uvede obec v ř. 2 daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za příslušné kalendářní měsíce, ve kterých se uskutečnil prodej palivového dřeva.

### 2.6.2 Místo plnění při převodu nemovitosti

Místo plnění pro účely převodu nemovitosti je upraveno v § 7 odst. 6 ZDPH. Místem plnění při převodu nemovitosti je vždy místo, kde se nemovitost nachází. V případě, kdy bude obec (ÚSC) prodávat nemovitost, půjde vždy o nemovitost nacházející se v tuzemsku, a tedy se stanovením místa plnění by neměla být potíže.

*Příklad:*

Obec, která je plátcem daně s měsíčním zdaňovacím obdobím, realizovala v měsíci březnu 2013 převod celkem 54 bytů. Byty se nacházejí v nemovitostech umístěných v katastru příslušné obce, tedy v tuzemsku. Obec tedy uskutečnila v měsíci březnu 2013 zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, a tudíž je povinna tuto transakci uvést v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíc březen roku 2013.

### 2.6.3 Místo plnění při poskytnutí služby

Určení místa plnění při poskytnutí služby je značně problematické. Komplikace proto nepůsobí obci (ÚSC) samotné vyhodnocení konkrétního pravidla pro určení místa plnění, ale v určitých případech je to nejistota, zda se skutečně jedná o službu uvedenou ve výjimkách ze základního pravidla, nebo je nezbytné pro vyhodnocení místa plnění při poskytování předmětné služby použít základní pravidlo pro určení místa plnění (§ 9 odst. 1 a 2 ZDPH).

Základní pravidlo spočívá v:

- OPD poskytuje plnění OPD (pravidlo B2B), místem plnění je sídlo nebo provozovna příjemce služby. Za provozovnu se považuje organizační složka této osoby povinné k dani, která může přijímat a využívat služby, jež jsou poskytovány pro potřebu této provozovny, neboť je dostatečně stálá a má vhodné personální a technické zdroje.
- OPD poskytuje plnění OND (pravidlo B2C), místem plnění je sídlo nebo provozovna poskytovatele služby.

Za OPD se pro účely ustanovení místa plnění považuje:

- OPD ve vztahu ke všem službám, které jsou jí poskytnuty, i když jsou poskytnuty pro činnost, která není předmětem daně,
- právnická osoba nepovinná k dani, která je osobou identifikovanou k dani, nebo osobou registrovanou k dani v jiném členském státě.

Rozsah výjimek ze základního pravidla, tj. výjimek, které se použijí při stanovení místa plnění přednostně, je vymezeno v § 10, § 10a až § 10k ZDPH, jedná se o tyto služby:

### *Služby vztahující se k nemovitosti*

U těchto služeb není podstatné, kdo je v pozici příjemce služby (tj. zda se jedná o OPD či OND), ale je podstatné to, kde se daná nemovitost, k níž se posuzované služby vztahují, nachází. Dle § 10 ZDPH místo plnění je tedy vázáno na nemovitost.

### *Přeprava osob*

Bez ohledu na to, zda je v pozici příjemce služby OPD nebo OND, místem plnění je místo, kde se příslušný úsek dopravy uskutečňuje dle § 10a ZDPH.

### *Služby v oblasti kultury, umění, sportu, vědy, vzdělání, zábavy a podobných služeb*

Jsou-li poskytovány tyto služby upravené v § 10b ZDPH osobě povinné k dani, místem plnění bude místo konání akce pouze u služeb spočívajících v oprávnění ke vstupu na tyto akce a u vedlejších služeb, které s tímto oprávněním přímo souvisejí. Při poskytování ostatních služeb, včetně služeb organizátora akce osobě povinné k dani, se místo plnění určuje podle základního pravidla, tj. místem plnění bude podle § 9 odst. 1 ZDPH místo, kde má příjemce sídlo nebo místo podnikání, popř. místo, kde je provozovna, které jsou služby poskytnuty. Jsou-li služby spočívající v oprávnění vstupu na tyto akce, včetně vedlejších služeb souvisejících s akcemi, a služby organizátora akce poskytovány osobě nepovinné k dani, místem plnění je místo konání akce. Patří sem také konference, semináře, veletrhy a výstavy, které jsou často pořádány obcemi (ÚSC).

### *Stravovací služby*

Místo plnění je upraveno v § 10c ZDPH a je vázáno na místo, kde je tato služba skutečně poskytnuta. Opět nehraje roli, kdo je v pozici příjemce služby, zda osoba povinná k dani nebo nepovinná k dani, ale kde se stravovací služby fyzicky poskytují.

### *Nájem dopravního prostředku*

Místo plnění u nájmu dopravního prostředku je ošetřeno v § 10d ZDPH. Místem plnění při poskytnutí krátkodobého nájmu dopravního prostředku je místo, kde osoba, které je služba poskytnuta, dopravní prostředek skutečně fyzicky přebírá. Krátkodobým nájmem rozumíme u dopravních prostředků dobu nepřesahující 30 dní a u lodí dobu nepřesahující 90 dní.

Místem plnění při poskytnutí jiného než krátkodobého nájmu dopravního prostředku osobě nepovinné k dani, je místo, kde má tato osoba sídlo nebo místo pobytu.

Místem plnění při poskytnutí jiného než krátkodobého nájmu rekreační lodi osobě nepovinné k dani je místo, kde tato osoba loď skutečně fyzicky přebírá, či v tom místě, kde má stálou provozovnu.

#### *Služby zprostředkovatele osobě nepovinné k dani*

Pravidlo pro určení místa plnění při poskytnutí služby zprostředkovatele, pokud je v pozici příjemce služby OND, je upraveno v § 10e ZDPH a je vázáno na místo, kde se nachází místo zprostředkovaného plnění.

#### *Přeprava zboží osobě nepovinné k dani*

Pravidlo pro určení místa plnění při poskytnutí přepravy zboží, pokud je v pozici příjemce OND, je upraveno v § 10f ZDPH a je vázáno na místo, kde se příslušný úsek dopravy uskutečňuje s výjimkou přepravy zboží mezi členskými státy, kde se místo plnění určí podle místa zahájení přepravy.

#### *Přeprava zboží a služby oceňování movité věci a práce na movité věci osobě nepovinné k dani*

Pravidlo pro určení místa plnění při poskytnutí služby přímo související s přepravou zboží a služby oceňování movité věci a práce na movité věci, pokud je v pozici příjemce služby OND, je upraveno v § 10g ZDPH.

#### *Poskytnutí služeb zahraniční osobě nepovinné k dani*

Pravidlo pro určení místa plnění při poskytnutí těchto služeb (tzv. nehmotných služeb), pokud je v pozici příjemce služby zahraniční OND, je upraveno v § 10h ZDPH.

#### *Služby telekomunikační, služby rozhlasového vysílání a televizního vysílání a elektronicky poskytované služby zahraniční osobou povinnou k dani osobě nepovinné k dani*

Pravidlo pro určení místa plnění při poskytnutí těchto služeb, pokud je v pozici příjemce OND, je upraveno v § 10i ZDPH.

#### *Poskytnutí služby osobě povinné k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu ve třetí zemi.*

Pravidlo pro určení místa plnění při poskytnutí služby OPD, která má sídlo nebo provozovnu v zahraničí a která je zároveň plátcem, s výjimkou služeb osvobozených od daně,

je upraveno v § 10k ZDPH. Pravidlo říká, je-li místo plnění stanoveno ve třetí zemi a ke skutečnému užití či spotřebě dochází v tuzemsku, považuje se za místo plnění tuzemsko.

#### *Příklad*

Obec, která je plátcem daně, poskytuje pro podnikatele (OPD) a pro občany (OND) službu, a to hlášení v místním obecním rozhlase za předem sjednanou cenu. Z hlediska DPH se jedná o službu, která nepatří mezi výjimky uvedené v § 10, § 10a až § 10k, tudíž zde budeme aplikovat základní pravidlo obsažené v § 9 odst. 1 (podnikatelé, místo plnění se bude nacházet v tuzemsku, tj. dle sídla příjemce služby) a odst. 2 (občané, místo plnění se bude nacházet v tuzemsku, tj. dle sídla poskytovatele služby) ZDPH.

## **2.7 Sazby daně, základ daně a výpočet daně, nárok na odpočet daně**

S účinností od 1. ledna 1993 je rozpětí daňových sazeb upraveno Směrnicí 92/77/EHS, která stanovuje minimální hranice daňových pásem, konkrétně 15 % pro základní sazbu a 5 % pro jednu až dvě snížené sazby. Věcný záměr Směrnice 92/77/EHS a jejich navazujících textů převzala nová Směrnice 2006/112/ES.

### **2.7.1 Sazby daně**

S účinností od 1. ledna 2013 se u zdanitelného plnění nebo u přijaté úplaty uplatňuje:

- základní sazba daně ve výši 21 %
  - zboží (kromě zboží uvedeného v Příloze č. 3 zákona o DPH),
  - služby (kromě služeb uvedených v Příloze č. 2 zákona o DPH),
- snížená sazba daně ve výši 15 %
  - zboží uvedené v Příloze č. 3 zákona o DPH a služby uvedené v Příloze č. 2 zákona o DPH, teplo, chlad, bytová výstavba a stavby pro sociální bydlení.

Zvýšení obou sazeb bylo provedeno zákonem č. 500/2012 Sb., o změně daňových, pojistných a dalších zákonů v souvislosti se snižováním schodků veřejných rozpočtů.

### **2.7.2 Základ daně**

Se základem daně se obce (ÚSC) setkávají nejen při výpočtu DPH na výstupu či uplatnění nároku na odpočet daně, ale i v daňové evidenci a následně při sestavování daňového priznání k DPH.

Obecné vymezení základu daně pro účely DPH nalezneme v § 36 ZDPH.

### *Základ daně u plnění poskytovaných bez úplaty*

Stanovení základu daně ve speciálních případech je upraveno v § 36 odst. 6 písm. a) až b) ZDPH. Jedná se především o dodání zboží či poskytnutí služby plátcem bez úplaty s tím, že při splnění zákonných podmínek je takovéto plnění považováno za dodání zboží, převod nemovitosti nebo poskytnutí služby za úplatu a je spojeno s povinností přiznat DPH na výstupu.

### *Základ daně ve zvláštních případech*

S účinností od 1. ledna 2010 je do ZDPH v souladu s článkem 80 Směrnice Rady 2006/112/ES nově doplněné ustanovení týkající se stanovení základu daně ve zvláštních případech v § 36a ZDPH. Z tohoto nového ustanovení vyplývá, že plátce je povinen ověřovat u svých uskutečněných zdanitelných plnění a uskutečněných osvobozených plnění ve vztahu k zákonem vymezeným osobám (§ 36a odst. 3 ZDPH), zda nejsou splněny podmínky pro uplatňování ceny obvyklé, pokud se cena sjednaná mezi těmito osobami od takto zjištěné ceny obvyklé liší. Cenou obvyklou pro účely ZDPH rozumíme cenu stanovenou podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů, ve znění zákona č. 121/2000 Sb.

## **2.7.3 Výpočet daně**

Volba postupu při výpočtu DPH závisí na tom, jakým způsobem byla sjednána cena za zdanitelné plnění. Pokud částka, ze které má být daň vypočítána, daň již obsahuje, postupuje se při výpočtu daně tzv. metodou „shora“, která je upravena v § 37 odst. 2 ZDPH. Pokud částka, ze které má být daň vypočítána, daň neobsahuje, postupuje se při výpočtu daně tzv. metodou „zdola“, která je také upravena v § 37 odst. 1 ZDPH.

### *Metoda „shora“*

**$\text{Daň na výstupu} = \text{úplata} \cdot \text{koeficient } (0,1736 \text{ nebo } 0,1304)$**

Hodnota koeficientu se vypočte v případě, že se jedná o plnění podléhající základní sazbě (21 %) následujícím způsobem:

$$K = \frac{21}{121} = 0,1736 \text{ (zaokrouhleno na čtyři desetinná místa dle § 37 odst. 2 ZDPH)}$$

Hodnota koeficientu se vypočte v případě, že se jedná o plnění podléhající snížené sazbě (15 %) následujícím způsobem:



$$K = \frac{15}{115} = 0,1304 \text{ (zaokrouhleno na čtyři desetinná místa dle § 37 odst. 2 ZDPH)}$$

Metoda „zdola“

**Dañ na výstupu = základ daně · koeficient (0,21 nebo 0,15)**

Hodnota koeficientu, který se pro účely výpočtu použije, činí:

$K = 0,21$  (pro základní sazbu DPH)

$K = 0,15$  (pro sníženou sazbu DPH)

## 2.7.4 Nárok na odpočet daně

Obce (ÚSC), pokud jsou plátcem daně z přidané hodnoty, mají právo na uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu. Uplatnění práva nároku na odpočet daně na vstupu je vázáno na splnění podmínek uvedených v ZDPH. Obecně platí, že plátce má nárok na odpočet, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Uplatněním odpočtu daně rozumíme uvedení odpočtu daně v daňovém přiznání či v rámci daňové kontroly.

Obce (ÚSC) mají nárok na odpočet daně v plné výši u přijatých zdanitelných plnění, která použijí k uskutečnění plnění uvedených v § 72 odst. 1 ZDPH.

Úpravou obsaženou v § 72 ZDPH je stanoveno, za jakých podmínek má plátce u přijatých zdanitelných plnění nárok na odpočet v plné výši, kdy nárok na odpočet daně nevzniká a kdy je plátce povinen nárok na odpočet daně krátit dle § 76 ZDPH. Dle pravidel vymezených v § 72 a 75 ZDPH rozlišujeme přijatá zdanitelná plnění na několik skupin.

Tab. 2.5 Skupiny nároků na odpočet daně

Skupina	Upraveno v ZDPH	Typ nároku na odpočet daně	
1.	§ 72 odst.1	nárok na odpočet daně v plné výši	
2.	§ 51	bez nároku na odpočet daně	
3.	§ 75 a § 76	nárok na odpočet daně v částečné výši	
		poměrné výši	krácené výši

Zdroj: vlastní zpracování

#### **2.7.4.1 Vznik nároku na odpočet daně**

V § 72 odst. 3 ZDPH je stanoveno, že nárok na odpočet vzniká plátcí okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat. V případě tuzemských zdanitelných plnění je tak nepřímo odkázáno na § 21 ZDPH, kterým je upraven vznik povinnosti přiznat daň, tj. okamžik, kdy se uskutečnilo přijaté zdanitelné plnění, nebo ve kterém byla přijata úplata, jestliže z této úplaty vznikla povinnost plátcí přiznat daň. Plátcí vzniká povinnost přiznat daň z přijaté úplaty vždy, je-li účetní jednotkou podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. V případech, kdy plátce nevede účetnictví, je povinnost přiznat daň v okamžiku, kdy nastane zdanitelné plnění, avšak zde existuje možnost dobrovolného rozhodnutí přiznat daň ke dni přijetí úplaty, která předchází zdanitelnému plnění.

Okamžik, kdy je možné nejdříve uplatnit nárok na odpočet daně, není totožný s pojmem vznik nároku na odpočet daně. Plyne z toho tedy, že u tuzemských zdanitelných plnění je plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně až v okamžiku, kdy má k dispozici příslušný daňový doklad. Tato právní úprava pro uplatnění nároku na odpočet daně byla přijata na základě rozsudku Soudního dvora Evropské unie C-152/02 ve věci *Terra Baubedarf (Dale a Nieuwenhuizen, 2011)*. U přeshraničních plnění, u kterých je plátce jakožto příjemce plnění osobou povinnou přiznat daň ve svém daňovém přiznání, jedná-li se tedy o poskytnutí služby osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku a v případě pořízení zboží z jiného členského státu, není držba daňového dokladu nutnou podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet daně. Plátce může oprávněný nárok prokázat jiným způsobem. Vychází se zde podle judikatury SDEU především rozsudku C-90/02 ve věci *Bockemühl (Dale a Nieuwenhuizen, 2011)*. Obdobné pravidlo je uplatněno taktéž u tuzemských plnění, u nichž je přesunuta povinnost přiznat daň na plátce jakožto příjemce plnění podle § 92a ZDPH tzv. reverse charge.

#### **2.7.4.2 Přiřazovací způsob uplatnění odpočtu**

U obcí (ÚSC) v souvislosti s nárokem na odpočet daně můžeme narazit na praktické problémy u přijatého zdanitelného plnění k ekonomické činnosti, jelikož obce provádějí veřejnou správu ve velkém rozsahu a tyto činnosti nejsou z hlediska zákona považovány za ekonomické činnosti a příjmy získané z těchto činností nevstupují do předmětu daně z přidané hodnoty. To značně komplikuje situaci při uplatňování nároků na odpočet daně oproti ostatním podnikatelským subjektům.

Obce (ÚSC) při posuzování nároku na odpočet daně používají tzv. přiřazovací způsob, který spočívá v tom, že u každého jednotlivého přijatého plnění (nakoupeného zboží či služby) je posouzeno, k jaké činnosti se vztahuje. V případě obcí (ÚSC) má tento přiřazovací způsob dvě etapy viz Obr. 2.6 :

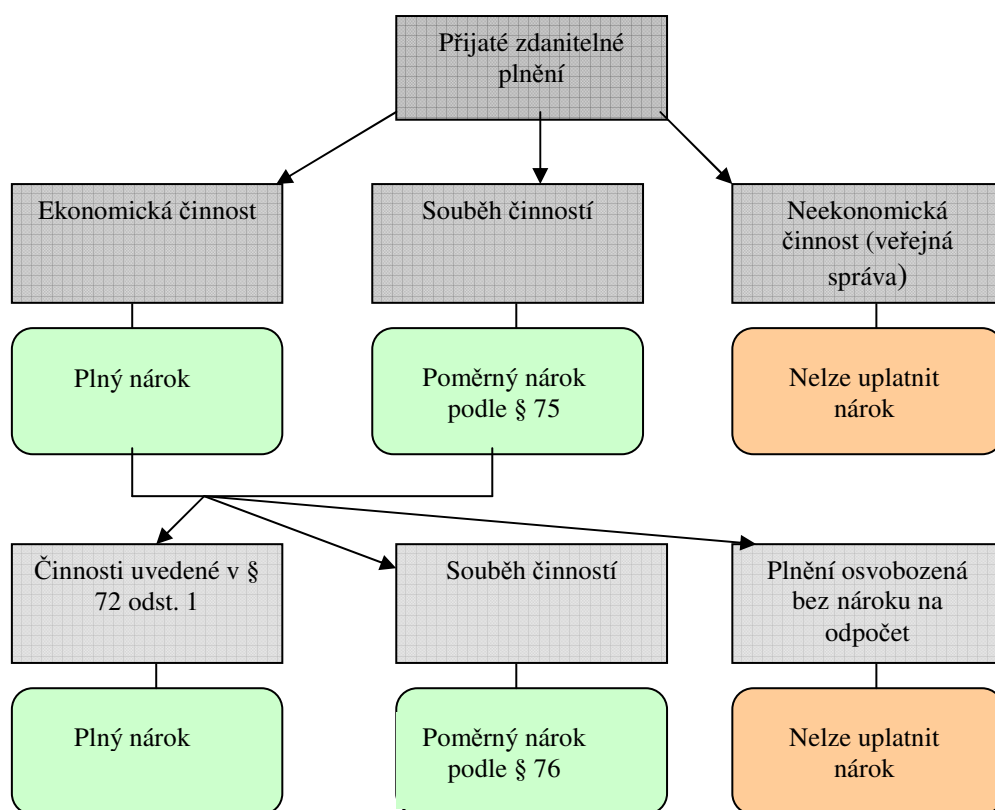
1. etapa – posouzení druhu činnosti:

- ekonomická činnost,
- neekonomická činnost (veřejná správa),

2. etapa – posouzení v rámci ekonomické činnosti, k jakému druhu ekonomické činnosti je přijaté zdanitelné plnění vztahováno:

- plnění s plným nárokem – uvedená v § 72 odst. 1 (zejména zdanitelná plnění),
- plnění bez nároku na odpočet – osvobozená plnění podle § 51 ZDPH.

Obr. 2.6 Schéma přiřazovacího způsobu odpočtu



Zdroj: vlastní zpracování

### 2.7.4.3 Zkracování nároku na odpočet

Povinnost zkracovat nárok na odpočet daně na vstupu vzniká plátcům, kteří kromě plnění, u nichž mají plný nárok na odpočet daně, uskutečňují i plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně, u nichž jim nevzniká nárok na odpočet. Do této kategorie plátců mohou spadat i obce (ÚSC), a tudíž jim vzniká povinnost u zákonem vymezených přijatých zdanitelných plnění krátit nárok na odpočet.

Obce (ÚSC), které jsou povinny krátit nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění, používají pro účely krácení nároku na odpočet daně tzv. zálohový koeficient. Zálohový koeficient odpovídá hodnotě vypořádacího koeficientu, jenž se vypočítá z údajů za předchozí kalendářní rok. Obec (ÚSC) vypočte vypořádací koeficient z hodnot uskutečněných plnění realizovaných v daném kalendářním roce a provede tzv. roční vypořádání nároku na odpočet daně u krácených plnění dle § 76 odst. 7 ZDPH. Takto vypočtený koeficient použije obec jako koeficient zálohový pro účely krácení nároku na odpočet daně v následujícím roce.

### 2.7.4.4 Uplatnění poměrné části odpočtu

Uplatnění odpočtu u přijatých zdanitelných plnění, které jsou plátcem použity jak k jeho ekonomické činnosti, tak i pro účely „neekonomické“, v případě obcí (ÚSC) se jedná o výkon veřejné správy, je možno uplatnit odpočet pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro ekonomickou činnost.

Poměrné uplatnění nároku na odpočet daně je prováděno před uvedením příslušných hodnot v daňovém přiznání k DPH, na rozdíl od krácení nároku koeficientem.

Zákonem o dani z přidané hodnoty není stanoven žádný konkrétní postup při výpočtu poměrné části odpočtu, na rozdíl od nároku na odpočet daně v krácené výši, který je upraven v § 76 ZDPH. Proto by si měla obec (ÚSC) jakožto plátce stanovit vhodnou metodu výpočtu poměrné části odpočtu. V praxi se nejvíce používá tzv. metoda výpočtu „poměrným koeficientem“, která je založena na výpočtu podílu uskutečněných ekonomických činností z celkového objemu výkonu, ve kterém jsou zahrnuty i činnosti „neekonomické“, např. výkon veřejné správy.

$$\text{Poměrný koeficient} = \frac{PPEC}{PPEC + PVS}$$

Vypočtený koeficient lze podle pravidel MF CR zaokrouhlit na dvě platná místa.

Druhý způsob, jak může plátce stanovit „poměrný koeficient“, je pomocí předpokládaných údajů za příslušný kalendářní rok. Přestože je tento druhý způsob MF CR povolen, z důvodů velkých odchylek od skutečnosti není příliš vhodný.

## 2.8 Účetnictví a daně u obcí (ÚSC)

Účetnictví účetních jednotek, které jsou obcemi (ÚSC), upravují následující právní předpisy:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů,
- české účetní standardy pro územní samosprávné celky č. 701 – 707.

### *Předpisy upravující účtování*

Vyhláška č. 410/2009 Sb., je právním předpisem, jímž Ministerstvo financí České republiky upravuje vybraná ustanovení zákona o účetnictví, zejména rozsah, strukturu a obsahové vymezení účetní závěrky, respektive jejích částí a používání jednotlivých účetních metod, a stanoví pravidla pro vedení účetnictví v plném a zjednodušeném rozsahu. Součástí vyhlášky č. 410/2009 Sb. je Příloha č. 7 – Směrná účtová osnova viz Příloha č. 1.

*„Vyhláškou č. 410/2009 se řídí:*

- |  |                        |
|--|------------------------|
| • kraje  | zákon č. 129/2000 Sb., |
| • obce   | zákon č. 128/2000 Sb., |
| • dobrovolné svazky obcí   | zákon č. 250/2000 Sb., |
| • Regionální rady regionů soudružnosti                                     | zákon č. 248/2000 Sb., |
| • příspěvkové organizace zřízené OSS                                       | zákon č. 219/2000 Sb., |
| • příspěvkové organizace zřízené kraji                                     | zákon č. 128/2000 Sb., |
| • příspěvkové organizace zřízené obcemi                                    | zákon č. 129/2000 Sb., |
| • Státní fond kultury České republiky                                      | zákon č. 239/1992 Sb., |
| • Státní fond České republiky pro podporu<br>a rozvoj české kinematografie | zákon č. 241/1992 Sb., |
| • Státní fond životního prostředí ČR                                       | zákon č. 388/1991 Sb., |
| • Státní zemědělský intervenční fond                                       | zákon č. 256/2000 Sb., |

- *Státní fond rozvoje bydlení* zákon č. 211/2000 Sb.,
- *Státní fond dopravní infrastruktury* zákon č. 104/2000 Sb.,
- *Pozemkový fond České republiky* zákon č. 569/1991 Sb.,
- *organizační složky státu* zákon č. 218/2000 Sb., a č. 219/2000 Sb.,“

*Jak tvrdí Merlíčková Růžičková (2011, s. 105).*

## 2.8.1 Účtování DPH u obcí (ÚSC)

Obce (ÚSC), které patří mezi plátce DPH, musí pro sestavení přiznání k dani z přidané hodnoty vést na účtu 343 – daň z přidané hodnoty příslušné analytické účty, např. pro hlavní činnost:

- |  |          |
|--|----------|
| • Nárok na vrácení od FÚ                                   | 343.001x |
| • Daň na výstupu   | 343.0025 |
| • Daň na vstupu – plný nárok                               | 343.0035 |
| • Daň na vstupu – krácený nárok                            | 343.0036 |
| • Vyúčtování daně – zúčtování k FÚ                         | 343.0040 |
| • Vyúčtování daně – neuplatněná daň v rámci krácení nároku | 343.0043 |
| • Vyúčtování nebo vypořádání daně – zaokrouhlení           | 343.0044 |

Taktéž na účtu 343 – daň z přidané hodnoty jsou vedeny příslušné analytické účty pro hospodářskou činnost:

- |  |          |
|--|----------|
| • Nárok na vrácení od FÚ                                   | 343.001x |
| • Daň na výstupu   | 343.0020 |
| • Daň na vstupu – plný nárok                               | 343.0030 |
| • Daň na vstupu – krácený nárok                            | 343.0031 |
| • Vyúčtování daně – zúčtování k FÚ                         | 343.0046 |
| • Vyúčtování daně – neuplatněná daň v rámci krácení nároku | 343.0048 |
| • Vyúčtování nebo vypořádání daně – zaokrouhlení           | 343.0049 |

### 2.8.1.1 DPH na výstupu

Popis účetního případu:

Pohledávka účtu 311 – odběratelé odpovídá, jak účtu 602 – výnosy z prodeje služeb, tak i závazku účtu 343 – daň z přidané hodnoty. Účtování viz tabulka 2.7.

Tab. 2.7 Předpis a úhrada zdanitelného příjmu – předpis pohledávky za zdanitelný příjem (reklama v informačním tisku města)

SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
311	01xx	1 210	
602	03xx		1 000
<b>343</b>	0025		<b>210</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Popis účetního případu:

324 – krátkodobě přijatá záloha znamená nejen příjem na účet 231 – základní účet územních samosprávných celků, ale i vznik závazku 343 – daň z přidané hodnoty. Vyúčtováním je upraven závazek daně na správnou hodnotu odpovídající účtu 602 – výnosy z prodeje služeb, současně je i tato hodnota zmenšena o již předepsanou daň. Zrušením účtu 324 – krátkodobé přijaté zálohy, dojde ke snížení pohledávky účtu 311 – odběratelé, na hodnotu, která je uhrazena na účet 231 – základní běžný účet územních samosprávných celků. Účtování viz tabulka 2.8.

Tab. 2.8 Záloha na zdanitelné plnění – ekonomická činnost

<i>Inkaso zálohy na zdanitelný příjem</i>			
SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
231	02xx	1 210	
324	0xxx		1 210
<i>Vystavení daňového dokladu k přijaté platbě za zdanitelný příjem – reklama</i>			
SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
324	0xxx		-1 210
324	0xxx		1 000
<b>343</b>	0025		<b>210</b>
<i>Vyúčtování zálohy – konečný daňový doklad</i>			
SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
311	01xx	3 630	

602	03xx		3 000
<b>343</b>	0025		<b>630</b>
311	01xx		1 210
<b>343</b>	0025		<b>-210</b>
324	0xxx	1 000	
<i>Doplatek za zdanitelný příjem – reklama</i>			
SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
231	02xx	2 420	
311	01xx		2 420

Zdroj: vlastní zpracování

### 2.8.1.2 DPH na vstupu – provozní činnost

Popis účetního případu:

Vyúčtování závazku účtu 343 – daň z přidané hodnoty závisí na druhu činnosti. Zbytek do závazku 321 – dodavatelé je nákladem 511 – opravy a udržování. Celkový závazek k dodavatelům je uhrazen z účtu 231 – základní běžný účet. Účtování viz tabulka 2.9, tabulka 2.10, tabulka 2.11 a tabulka 2.12.

Tab. 2.9 V rámci ekonomické činnosti (plně uplatněn odpočet) – faktura za opravy a udržování majetku v rámci ekonomické činnosti (plně uplatněna)

SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
321	00xx		1 210
511	03xx	1 000	
<b>343</b>	0035	<b>210</b>	

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 2.10 V rámci ekonomické činnosti (krácený nárok na vstupu koeficientem) – faktura za opravy a udržování majetku v rámci ekonomické činnosti (koeficient = 0,5)

SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
321	00xx		1 210
511	03xx	1 105	
<b>343</b>	0036	<b>105</b>	

Zdroj: vlastní zpracování



Tab. 2.11 Související s výkonem veřejné správy (nelze provést odpočet) – faktura za opravy a udržování majetku využívaného výhradně v souvislosti s veřejnou správou

SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
321	04xx		1 210
511	03xx	1 210	

Zdroj: vlastní zpracování

### Výpočet DPH poměrem

80 % veřejná správa, 20 % ekonomická činnost

$$1210 \dots 100 \% \quad x = \frac{1210 \cdot 80}{100} = 968$$

968...80 % veřejná správa    242...120 % ekonomická činnost

$$242 \dots 20 \% \quad x = \frac{1210 \cdot 20}{100} = 242 \quad 42 \dots 21 \% \quad x = \frac{242 \cdot 21}{120} = 42$$

Tab. 2.12 Související s výkonem veřejné správy a zároveň i ekonomické činnosti – faktura za opravy a udržování majetku v rámci ekonomické činnosti (plně uplatněna)

SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
321	00xx		1 210
<b>343</b>	0035	<b>42</b>	
511	03xx	200	
511	03xx	968	

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 2.13

Úhrada faktury za opravy a udržování			
SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
231	03xx		1 210
321	00xx	1 210	

Zdroj: vlastní zpracování

Popis účetního případu:

Účet 314 – krátkodobě poskytnutá záloha je uhrazena z účtu 231 – základní běžný účet v hodnotě navýšené o daň účtu 343 – daň z přidané hodnoty. O toto navýšení se snižuje účet 314 – krátkodobě poskytnutá záloha. Konečné vyúčtování obsahuje celkový závazek účtu 321 – dodavatelé, celkový účet 343 – daň z přidané hodnoty a účet 511 – opravy a udržování. Závazek účtu 321 – dodavatelé, lze snížit o zaplacenou zálohu účtu 314 – krátkodobě zaplacená záloha o již předepsanou daň účtu 343 – daň z přidané hodnoty. Zbylá část závazku účtu 321 – dodavatelé je uhrazena z účtu 231 – základní běžný účet.

Tab. 2.14 Záloha provozní – ekonomická činnost

<i>Platba zálohy na opravu a udržování majetku v rámci ekonomické činnosti</i>			
SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
231	03xx		1 210
314	0xxx	1 210	
<i>Daňový doklad o přijaté platbě k záloze na opravu a udržování majetku</i>			
SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
314	0xxx	-1 210	
314	0xxx	1 000	
<b>343</b>	0035	<b>210</b>	
<i>Vyúčtování zálohy na opravu a udržování majetku – daňový doklad</i>			
SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
321	00xx		2 420
511	03xx	2 000	
<b>343</b>	0035	<b>420</b>	
321	00xx	1 210	
<b>343</b>	0035	<b>-210</b>	
314	0xxx		1 000
<i>Doplatek závazku z vyúčtování zálohy na opravu a udržování majetku</i>			
231	03xx		1 210
321	00xx	1 210	

Zdroj: vlastní zpracování

### 2.8.1.3 DPH na vstupu – investiční činnost

Popis účetního případu:

Vyúčtování závazku účtu 343 – daň z přidané hodnoty závisí na druhu činnosti. Zbytek do závazku účtu 321 – dodavatelé je účtem 042 – nedokončený dlouhodobý hmotný majetek. Celkový závazek k dodavatelům je uhrazen z účtu 231 – základní běžný účet. Účtování viz tabulka 2.15, tabulka 2.16 a tabulka 2.17.

Tab. 2.15 V rámci ekonomické činnosti (plně uplatněn odpočet) – faktura za opravy a udržování majetku v rámci ekonomické činnosti (plně uplatněna)

SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
321	01xx		1 000
042	0xxx	1 000	
321	01xx		210
<b>343</b>	<b>0035</b>	<b>210</b>	

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 2.16 V rámci ekonomické činnosti (krácený nárok na vstupu koeficientem) – faktura za opravy a udržování majetku v rámci ekonomické činnosti (koeficient = 0,5)

SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
321	01xx		1 105
042	0xxx	1 105	
321	01xx		105
<b>343</b>	<b>0036</b>	<b>105</b>	

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 2.17 Související s výkonem veřejné správy (nelze provést odpočet)

<i>Faktura za opravy a udržování majetku využívaného výhradně souvisejícího s veřejnou správou</i>			
SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
321	01xx		1 210
042	0xxx	1 210	
<i>Úhrada faktury za opravy a udržování</i>			
SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
231	03xx		1 210
321	00xx	1 210	

Zdroj: vlastní zpracování

#### 2.8.1.4 Přenesená daňová povinnost – provozní činnost

Popis účetního případu:

Faktura účtu 321 – dodavatelé, je zatížena v režimu přenesení daňové povinnosti daní účtem 343 – daň z přidané hodnoty, na výstupu, přičemž její částka odpovídá nákladům účtu 511 – opravy a udržování. Proto z důvodu souvztažnosti je využíván účet 549 – ostatní náklady z činnosti. Stejně tak může být využito účtu 388 – dohadný účet aktivní. Současně je

uplatňován účet 343 – daň z přidané hodnoty, na vstupu, který opravuje účet 549 – ostatní náklady z činnosti. Účtování viz tabulka 2.18 a tabulka 2.19.

Tab. 2.18 V rámci ekonomické činnosti (plně uplatněn odpočet) – faktura za montážní práce či stavební práce

SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
321	00xx		1 000
511	03xx	1 000	
<b>343</b>	0025		<b>210</b>
549	03xx	210	
549	03xx	-210	
<b>343</b>	0035	<b>210</b>	

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 2.19 V rámci výkonu veřejné správy (nelze provést odpočet)

<i>Faktura za stavební či montážní práce</i>			
SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
321	00xx		1 000
511	03xx	1 000	
<b>343</b>	0025		<b>210</b>
511	03xx	210	
<i>Úhrada faktury za stavební či montážní práce</i>			
SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
231	03xx		1 000
321	00xx	1 000	

Zdroj: vlastní zpracování

### 2.8.1.5 Přenesená daňová povinnost - v investiční činnosti (použití metodiky Gordic)

Popis účetního případu:

343 – daň z přidané hodnoty, na vstupu i výstupu je uplatňována v témže měsíci. Výše faktury účet 321 – odběratelé, odpovídá účtu 042 – nedokončený dlouhodobý hmotný majetek. Účtování viz tabulka 2.20. Pojem Gordic označuje specializovaný software pro státní správu, samosprávu a bankovníctví. K tomuto softwaru jsou každoročně vydávány různé metodiky. V případě účetnictví obcí (ÚSC) se jedná o Metodiku zpracování rozpočtu a

účetnictví pro územní samosprávné celky pro rok 2012, jež byla použita v případě následujícího účetního případu.

Tab. 2.20 Obec (ÚSC) má nárok na odpočet daně, daňový doklad má obec (ÚSC) k dispozici (prosinec běžného roku)

<i>Faktura za pořízení majetku v rámci ekonomické činnosti (plně uplatněna)</i>			
SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
321	01xx		1 000
042	05xx	1 000	
<b>343</b>	0025		<b>210</b>
<b>343</b>	0035	<b>210</b>	
734	0099		1 000
734	0010	1 000	

Zdroj: vlastní zpracování

### Přechod mezi roky

Popis účetního případu:

Skutečnost, že na konci roku není k dispozici daňový doklad, zakládá povinnost uplatnit odpočet daně až v příštím roce. Toto časové rozlišení se zabezpečí pomocí účtu 388 – dohadný účet aktivní. Předpis a úhrada DPH na výstupu nemůže být odložena do příštího roku. Účtování viz tabulka 2.21 a tabulka 2.22.

Tab. 2.21 Obec (ÚSC) uplatňuje odpočet v příštím roce (prosinec běžného roku)

<i>Faktura za pořízení majetku v rámci ekonomické činnosti (plně uplatněna)</i>			
SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
321	01xx		1 000
042	05xx	1 000	
<b>343</b>	0025		<b>210</b>
388	0xxx	210	

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 2.22 Leden příštího roku

Vyúčtování DPH v novém roce			
SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
388	0xxx		210
<b>343</b>	0035	<b>210</b>	
734	0099		1 000
734	0010	1 000	

Zdroj: vlastní zpracování

### 2.8.1.6 Úhrada daně

Popis účetního případu:

Daňový subjekt obec (ÚSC) má pohledávku nebo závazek u účtu 343 – daň z přidané hodnoty, který se projeví na účtu 231 – základní běžný účet územních samosprávných celků. Účtování viz tabulka 2.23 a tabulka 2.24.

Tab. 2.23 Daňový subjekt obec (ÚSC) má daňovou povinnost – úhrada závazku příslušnému finančnímu úřadu

SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
231	03xx		100
<b>343</b>	0040	<b>100</b>	

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 2.24 Daňový subjekt obec (ÚSC) má nadměrný odpočet – úhrady pohledávky za příslušným finančním úřadem

SÚ	AÚ	Kč	
		MD	D
231	03xx	100	
<b>343</b>	0040		<b>100</b>

Zdroj: vlastní zpracování

### 3 Obec jako plátce DPH

Třetí kapitola je určena k popsání legislativního rámce podnikání obce, popisuje jednotlivé ekonomické a veřejnoprávní činnosti obce, je zde představen režim přenesení daňové povinnosti tzv. reverse charge a jsou zde vymezena daňová přiznání.

#### 3.1 *Legislativní rámec podnikání obce*

Za podnikání se považuje soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku dle § 2 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Obecný právní základ podnikání tvoří zejména soukromoprávní úprava, především zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů. Podnikání obcí (ÚSC) je navíc upraveno veřejnoprávními předpisy, zejména zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, zákonem č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů, a zákonem č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů.

Obec může provozovat podnikatelskou činnost několika možnými způsoby. První možností je, že obec založí subjekt přímo určený k podnikatelské činnosti. U tohoto subjektu je předpoklad ekonomické samostatnosti. Nejčastěji se jedná o založení obchodních společností, jako je akciová společnost, nebo společnost s ručením omezeným. Druhou možnost, kterou obec může využít, je podnikání prostřednictvím příspěvkové organizace. Příspěvkové organizace jsou zřizovány u podnikatelských činností, u nichž chybí předpoklad dosahování zisku a ekonomické samostatnosti příspěvkové organizace. Jedná se většinou o příspěvkové organizace typu muzea, knihovny, kina, divadla, jejichž činnost je částečně vykryta příspěvkem zřizovatele. Poslední možností pro obec, jak podnikat, je prostřednictvím vlastní organizační složky. Této možnosti využívají především menší obce. Tento druh podnikání se využívá zejména u činností menšího rozsahu, jednodušších a nevyžadujících stálý dozor. Jedná se nejčastěji o provoz obecní kanalizace nebo čistírny odpadních vod.

### **3.2 Ekonomická činnost obce**

Veřejnoprávní subjekty mají v zákoně o dani z přidané hodnoty specifické postavení. I když s účinností od 1. ledna 2010 byla ze zákona vypuštěna definice veřejnoprávního subjektu v § 5 odst. 3 zákona, je stanoveno, že stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí a hlavní město Praha a jeho městské části a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu se při výkonu působností v oblasti veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani, a to i v případě, kdy za výkon těchto působností vybírají úplatu.

Činnosti vykonávané veřejnoprávními subjekty, které nejsou výkonem působnosti v oblasti veřejné správy, jsou ve smyslu ustanovení § 5 odst. 2 ZDPH považovány za ekonomické činnosti. Ekonomickou činností se dle § 5 odst. 2 ZDPH rozumí především soustavné činnosti výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby a dále taktéž činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů. Tyto činnosti jsou uvedeny v Příloze č. 1 ZDPH a jedná se zejména o tyto činnosti:

- dodání vody, plynu, tepla chladu a elektřiny,
- dodání nového zboží za účelem prodeje,
- služby telekomunikační,
- doprava osobní a nákladní,
- skladování, přístavní a letištní služby,
- služby cestovních kanceláří a agentur, průvodcovské služby,
- služby reklamních agentur,
- služby pořádání výstav, veletrhů a kongresů,
- služby prodejen pro zaměstnance, kantýn, závodních a podobných jídelen,
- a další.

Za ekonomickou činnost je rovněž považováno využívání hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, je-li tento majetek využíván soustavně, například dlouhodobý pronájem hmotného a nehmotného majetku.

Zákon o DPH tedy nerozlišuje mezi činností, která je vykonávána jako hlavní nebo vedlejší, ale mezi uskutečněním ekonomické činnosti a výkonem působností v oblasti veřejné správy.



### **3.3 Veřejnoprávní činnost obce**

Obec je považována za osobu povinnou k dani, jelikož kromě vykonávání veřejnoprávní činnosti také vykonává ekonomické činnosti, na které se vztahuje zákon o DPH a příjmy z této činnosti podléhají dani.

Z hlediska výkonu veřejnoprávní činnosti je na obec pohlíženo jako na tzv. veřejnoprávní subjekt, jehož příjmy nepodléhají DPH (nejsou předmětem DPH). Definice veřejné správy není nikde v zákoně o DPH a ani v jiných českých právních předpisech definována. Taktéž je absence této definice i ve Směrnici Rady ES 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty.

### **3.4 Úvod do režimu přenesení daňové povinnosti**

Prostřednictvím Směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty můžeme vidět snahu Evropské unie harmonizovat oblast daně z přidané hodnoty. Tato směrnice přinesla do českého právního řádu novinku, a to tzv. samovyměřovací daň při intrakomunitárním obchodu v rámci států EU. Jde o systém, který má zamezit daňovým únikům u příhraničního obchodu v rámci EU. Tento systém je obvykle nazýván anglickým pojmem reverse charge. Tento systém RC má výhodu v tom, že si příjemce nemusí nárok na odpočet daně uplatňovat v jiném státě či se povinně registrovat k dani v cizím státě. Od 1. dubna roku 2011 se režim přenesení daňové povinnosti tzv. reverse charge přenesl i do oblasti vnitrostátního plnění, tzv. tuzemského reverse charge.

Předmětem tohoto režimu je přenesení povinností plátců (poskytovatelů plnění), tj. priznání a zaplacení daně na výstupu za uskutečněné zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku v zákonem daných případech na plátce, kteří toto zdanitelné plnění přijali (tzv. příjemce). Režim přenesení daňové povinnosti (tzv. reverse charge) je v rámci mechanismu uplatňování DPH režimem specifickým. Podrobně je tento režim přenesení upraven v § 92a až § 92e zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Tento režim se použije jen tehdy, když je příjemcem plnění plátce. Při použití režimu přenesení daňové povinnosti poskytovatel plnění uskutečňuje plnění za úplatu bez daně a příjemce tohoto plnění je povinen priznat a zaplatit daň na výstupu, a to ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Režim přenesení daňové povinnosti se použije při uskutečnění zdanitelného plnění s místem plnění v tuzemsku, pokud se jedná o:

- dodání zlata plátci (§ 92b),

- dodání zboží uvedeného v Příloze č. 5 (§ 92c),
- převod povolenek na emise skleníkových plynů plátcí (§ 92d),
- poskytnutí stavebních prací plátcí (§ 92e).

Režim přenesení daňové povinnosti se nepoužije v případě:

- dodání zlata České národní bance,
- poskytnutí plnění osobě, která není plátcem DPH.

Za předmět daně u tzv. reverse charge považujeme:

- zlato o ryzosti 333 tisícín nebo vyšší v podobě neopracované, zejména slitku, cihly, prutu, valounu, zrna, granule, granálie, lístku, drátu, prášku, zlomků, smetků nebo odpadu,
- investiční zlato, u kterého se plátcí, který investiční zlato vyrobil nebo zlato přeměnil na investiční zlato, rozhodl, že při jeho dodání uplatní daň,
- zboží uvedené v Příloze č. 5 k zákonu o DPH viz Příloha č. 2,
- převod povolenek na emise skleníkových plynů podle zákona č. 695/2004 Sb., o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů a o změně některých zákonů,
- s účinností od 1. ledna 2012 poskytování stavebních prací, které podle sdělení ČSÚ o zavedení Klasifikace produkce (CZ-CPA) uveřejněného ve Sbírce zákonů odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41-43 platnému od 1. ledna 2008. Základ daně lze při poskytnutí stavebních a montážních prací stanovit podle § 36 odst. 3 písm. g) ZDPH.

### **3.4.1 Režim přenesení daně u stavebních a montážních prací podle § 92 a § 92e ZDPH u ÚSC**

Nově od 1. ledna 2012 v důsledku novely provedenou zákonem č. 47/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, jsou města a obce, pokud jsou plátcí daně, povinny použít režim přenesení daňové povinnosti (tzv. reverse charge) podle § 92e ZDPH při poskytnutí stavebních nebo montážních prací, které odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43. Konkrétně zde spadají běžné zednické, malířské, zámečnické, tesařské či pokrývačské práce při stavbě budov, nebytových prostor a dále práce při stavbě silnic, tunelů, mostů, inženýrských sítí či demoliční práce.

V rámci mechanismu uplatňování DPH je tento režim specifický. V režimu přenesení daňové povinnosti (tzv. reverse charge) plátce (poskytovatel zdanitelného plnění) přenáší povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu na plátce, který je v postavení příjemce tohoto zdanitelného plnění. Při použití režimu RC nebude přijatá faktura vystavená plátcem daně, který stavební práce či montážní práce provedl, obsahovat DPH. Příjemce tohoto zdanitelného plnění sám přizná a zaplatí DPH na výstupu v příslušné výši, bez ohledu na skutečnost, zda u takto přijatých zdanitelných plnění má příjemce zdanitelného plnění nárok na odpočet DPH či nikoliv.

Režim RC se nepoužije na stavebních a montážních pracích, které byly poskytnuty subjektům uvedeným v § 5 odst. 3 ZDPH (stát, kraj, obec) zcela výlučně pro výkon veřejnoprávní činnosti, při níž se tyto subjekty nepovažují za osobu povinnou k dani.

#### **3.4.1.1 Povinnosti příjemce plnění v režimu přenesení daňové povinnosti**

Plátcí, jež v rámci svých ekonomických činností přijímají služby stavebních a montážních prací, které podléhají režimu reverse charge, mají za povinnost:

- přiznat a zaplatit daň z přijatého plnění, a to ke dni uskutečnění dotčeného zdanitelného plnění. V případě služby považujeme za den uskutečnění den poskytnutí služby nebo den vystavení daňového dokladu, a to ten, který nastane dříve,
- v režimu „klasického“ zdanění, tj. nejedná se o režim přenesení daňové povinnosti, jako zásada platí, že pokud není stanoveno jinak, plátce je povinen přiznat daň mimo jiné i ke dni přijetí úplaty (zálohy), pokud ji přijme dřív, než je uskutečněno zdanitelné plnění ustanovení § 21 odst. 1 ZDPH. Avšak v případě zdanitelných plnění, podléhajících režimu přenesení daňové povinnosti, se povinnost přiznat daň při přijetí úplaty (zálohy) neuplatní,
- doplnit daňový doklad výší daně, za kterou plně odpovídá,
- vést evidenci o plněních přijatých v rámci režimu reverse charge a výpis z této evidence předkládat správci daně.

#### **3.4.1.2 Povinnosti poskytovatele plnění v režimu přenesení daňové povinnosti**

Poskytovatelé stavebních a montážních prací mají v rámci režimu reverse charge povinnost:

- vystavit daňový doklad do 15 dní ode dne uskutečnění zdanitelného plnění se všemi náležitostmi běžného daňového dokladu dle § 28 odst. 2 ZDPH (včetně sazby daně),

avšak s výjimkou výše daně. Dále na vystaveném daňovém dokladu je nutno uvést sdělení, že výši daně je povinen doplnit a přiznat plátce, pro něhož bylo plnění uskutečněno,

- vést evidenci o plnění poskytnutých v rámci režimu reverse charge a výpis z této evidence předkládat správci daně,
- vykázat poskytnutí těchto plnění v daňovém přiznání (DAP, ř. 25).

### **3.4.2 Stavební a montážní práce podléhající režimu reverse charge**

Režimu podle § 92e ZDPH podléhají poskytnuté stavební a montážní práce, které dle ČSÚ odpovídají číselnému kódu produkce CZ-CPA 41 až 43, který vzešel v platnosti již 1. ledna 2008.

### **3.4.3 Klasifikace produkce CZ-CPA**

Služby, které jsou předmětem zvláštního režimu přenesení daňové povinnosti, jsou vymezeny statistickou Klasifikací produkce CZ-CPA. Klasifikace CZ-CPA je prvotně určena pro statistické zjišťování dle zákona č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších právních předpisů. Klasifikace produkce (CZ-CPA), dále jen „klasifikace CZ-CPA“ byla zavedena sdělením Českého statistického úřadu č. 275/2008 Sb. ze dne 31. července 2008. Klasifikace produkce (CZ-CPA) nahrazuje Standardní klasifikaci produkce (SKP), dále jen „klasifikace SKP“.

Konstrukce klasifikace CZ-CPA je hierarchická, šestimístná.

Klasifikace je tvořena:

- a) první úrovní, jejíž položky jsou označeny jednomístným písmenným kódem (sekce),
- b) druhou úrovní, jejíž položky jsou označeny dvoumístným číselným kódem (oddíly),
- c) třetí úrovní, jejíž položky jsou označeny trojmístným číselným kódem (skupiny),
- d) čtvrtou úrovní, jejíž položky jsou označeny čtyřmístným číselným kódem (třídy),
- e) pátou úrovní, jejíž položky jsou označeny pětimístným číselným kódem (kategorie),
- f) šestou úrovní, jejíž položky jsou označeny šestimístným číselným kódem (subkategorie) (*Český statistický úřad, 2012*).

#### *Kód CZ-CPA 41*

Obsahuje budovy a jejich výstavbu. Dále zde řadíme služby poskytnuté developery v oblasti bytových a nebytových stavebních projektů.

#### *Kód CZ-CPA 42*

Zahrnuje inženýrské stavby a jejich samotnou výstavbu. Taktéž tento oddíl zahrnuje služby poskytnuté developery v oblasti inženýrského stavitelství.

#### *Kód CZ-CPA 43*

Tento oddíl obsahuje specializované stavební práce. Řadíme zde veškeré demoliční, průzkumné, betonářské, zednické, obkladačské, izolační, instalatérské, plynářské, topenářské, malířské, truhlářské, pokrývačské a sklenářské práce. Taktéž zde patří montáž ocelových konstrukčních prvků, prefabrikovaných dílů, stavba a demontáž lešení a pracovních plošin, instalace klimatizačních, chladících a ventilačních jednotek, instalace výtahů či instalace topení.

Stavební produkce, která nepatří do číselného kódu CZ-CPA 41-43, a tudíž se na ni nevztahuje použití režimu reverse charge:

- služby související s úpravou krajiny (81.30.10),
- zkušební vrty během důlní činnosti (09.90.1),
- vrtné práce související s těžbou ropy a zemního plynu (09.10.11),
- sanace a čištění zeminy, vody, vzduchu a budov (39.00.1),
- architektonické a inženýrské služby, technické zkoušky a analýzy (71),
- půjčování stavebních strojů a vybavení bez obsluhy (77.32.10),
- pronájem lešení nezahrnujícího jeho postavení a demontáž (77.32.10),
- beton připravený k lití (23.63.10),
- prefabrikované stavební dílce z betonu (23.61.12),
- instalace elektromotorů, generátorů a transformátorů v elektrárnách (33.20.50),
- instalace, opravy a údržba průmyslových klimatizačních a chladících zařízení (33.12.18, 33.20.29),
- instalace průmyslových strojů a zařízení (33.2), instalace parních kotlů (vyjma kotlů pro ústřední topení), instalace potrubních systémů v průmyslových závodech (33.20.11), instalace kancelářských a účetnických strojů (33.20.21),
- údržba a opravy průmyslových kotlů (33.12.14),
- čištění komínů (81.22.13),
- montáž volně stojícího nábytku (95.24.10).

### 3.4.4 Problematika zatřídění v CZ-CPA

Jak již bylo výše zmíněno, v některých případech je zatřídění jednotlivých činností v rámci Klasifikace produkce CZ-CPA problematické. Z tohoto důvodu GŘ vydává na internetových stránkách Finanční správy aktualizované tabulky ve formátu Excel – přehledy nejčastějších dotazů k zatřídění (*Finanční správa, 2012*).

Tab. 3.1 Příklady na posouzení, zda se jedná o režim přenesení daňové povinnosti

Popis zdanitelného plnění	Kód služby dle CZ-CPA	§ 92e
Opravy bytových a nebytových prostor, instalační práce	43	ANO
Výměna žárovek v prostorách nemovitosti	81	NE
Revize výtahů	71	NE
Přeprava stavebního stroje	49	NE
Výměna repasovaných vodoměrů	43	ANO
Sklenářské práce provedené přímo na stavbě	43	ANO
Sklenářské práce provedené v dílně (např. zasklení doneseného okna)	NE	NE
Instalace okapů a svodů	43	ANO
Instalace reklamního panelu na stavbě	43	ANO
Opravy a údržby průmyslových chladících a klimatizačních jednotek	33	NE
Správa nemovitostí	68	NE
Montáž vrat, mříží, rolet (zpracování do budovy)	43	ANO
Samostatně prováděné geodetické práce (např. zaměření)	71	NE

Zdroj: (*Finanční správa, 2012*)

### 3.5 Daňové přiznání u obcí

Mezi primární povinnosti plátce daně, tj. i obce (ÚSC), patří povinnost podat v zákonem stanovené lhůtě přiznání a zároveň v zákonné lhůtě zaplatit svou vlastní daňovou povinnost. V § 101 odst. 1 ZDPH je stanovena povinnost plátce podat daňové přiznání ve lhůtě 25 dnů po skončení zdaňovacího období na tiskopisu předepsaném Ministerstvem financí České republiky, a to i v případě, že mu nevznikla daňová povinnost, pokud zákon nestanoví jinak. Tato lhůta nemůže být prodloužena. Vlastní daňová povinnost je splatná ve lhůtě podání daňového přiznání. S účinností od 1. ledna 2013 je platný nový tiskopis přiznání 25 5401 MFin 5401 – vzor č. 18. Jedná se o univerzální tiskopis, který slouží pro podání všech tří typů daňového přiznání, a to konkrétně:

- řádné daňové přiznání,
- opravné daňové přiznání,

- dodatečné daňové přiznání.

#### *Řádné daňové přiznání*

Je podáváno plátcem (obcí) do 25. dne po skončení zdaňovacího období.

#### *Opravné daňové přiznání*

Je podáváno plátcem (obcí) nejpozději ve lhůtě do 25. dne po skončení zdaňovacího období. Toto daňové přiznání je podáváno plátcem (obcí) v případě, že po podání řádného daňového přiznání je zjištěno, že například v řádném přiznání byly uvedeny chybné údaje a zároveň neuplynula zákonná lhůta pro podání řádného daňového přiznání.

#### *Dodatečné daňové přiznání*

Je podáváno plátcem (obcí) v případě, když zjistí, že po podání řádného či dodatečného přiznání za dané zdaňovací období obsahují daňová přiznání chybné údaje. V případě podání dodatečného daňového přiznání se vždy použije tiskopis, který byl platný ve zdaňovacím období, ke kterému se dodatečné přiznání vztahuje. Obce (ÚSC) mají povinnost podat dodatečné přiznání, pokud souhrnem oprav nastane zvýšení jejich daňové povinnosti. Naopak obce (ÚSC) mají možnost podat dodatečné přiznání v případě, když souhrnem oprav dojde ke snížení jejich daňové povinnosti.

#### *Forma podání daňového přiznání*

Všechny výše uvedené typy přiznání k dani z přidané hodnoty (řádné, opravné, dodatečné) mohou obce (ÚSC) podat třemi způsoby:

- osobně u místně příslušného správce daně (v případě obce Příbor – Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj – územní pracoviště v Kopřivnici),
- prostřednictvím pošty,
- elektronickou formou prostřednictvím aplikace EPO.

## 4 Praktická aplikace DPH u obce Příbor

Čtvrtá kapitola je určena k praktické aplikaci DPH u obce Příbor. V úvodu kapitoly je popsána samotná obec Příbor. Dále kapitola zachycuje daňová přiznání v letech 2009 a 2012 a taktéž analýzu efektivnosti plátcovství DPH. Závěrem tato kapitola zachycuje praktické uplatnění novel zákona o dani z přidané hodnoty s účinností od 1. ledna 2013.

### 4.1 Charakteristika obce Příbor

Obec Příbor se nachází v bývalém okrese Nový Jičín v Moravskoslezském kraji. Obec Příbor je jednou z obcí, která je pověřeným obecním úřadem s katastrálním územím o rozloze 22,14 km<sup>2</sup>. Organizační schéma obce Příbora je rozepsáno v Příloze č. 3. Ke dni 31. května 2012 zde žilo 8 642 obyvatel, jejichž průměrný věk činil 41,0 let (*Český statistický úřad, 2012*).

Obec Příbor patří k jedněm z nejstarších měst severovýchodní Moravy, byla založena již roku 1251. Město bylo od prvně počátku významným hospodářským a kulturním centrem, významnou kapitolu historie města tvoří také školství, které je pro město význačné i v dnešní době. V roce 1989 byla obec Příbor vyhlášena městskou památkovou rezervací (MPR). Obec Příbor je rodištěm a působištěm významných osobností, světově nejznámějším je zakladatel psychoanalýzy Sigmund Freud, který zde má od 27. května 2006 otevřen svůj rodný dům, který slouží návštěvníkům jako muzeum.

Dále je zde mnoho historických památek a objektů. Mezi nejvýznamnější historické objekty a památky patří piaristická kolej, kostel sv. Valentina, farní kostel Narození Panny Marie, kostel sv. Františka Serafínského, kostel sv. Kříže a centrum starobylého náměstí Sigmunda Freuda, kde se uprostřed nachází mariánské sousoší z roku 1713. Rámec města tvoří historicky cenné měšťanské domy a budova Masarykova gymnázia.

V současnosti obec spravuje 1 organizační složku obce Městskou knihovnu a 7 příspěvkových organizací (Technické služby města Příbora, Základní školu Npor. Loma Školní 1510 okres Nový Jičín, p.o., Základní školu Příbor, Jičínská 486, okres Nový Jičín, Mateřskou školu Příbor, Pionýrů 1519, okres Nový Jičín, p.o., Mateřskou školu Kamarád, Příbor, Frenštátská 1370, LUNU PŘÍBOR, středisko volného času, p.o., Školní jídelnu Komenského, Příbor, ul. Komenského č.p. 458. Dále obec Příbor spravuje 1 obchodní organizaci a to Správu majetku města Příbor s.r.o., taktéž je obec Příbor účastna v jiné obchodní organizaci, a to v ASOMPO, a.s. Životice u Nového Jičína.



## **4.2 Postup při zpracování daňového přiznání u obce Příbor**

Zákon č. 302/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, přinesl obcím významné změny. Způsob sledování obratu se sjednotil s ostatními subjekty a metoda účtování v něm přestala hrát jakoukoli roli. Do roku 2009 se obrat u účetních jednotek stanovil podle výše výnosů, u ostatních, kteří nebyli účetními jednotkami, to byl souhrn příjmů. Od 1. ledna 2009 je obrat shodně pro všechny subjekty určen jako úplaty za vymezená uskutečněná plnění. Veřejnoprávním subjektům (obcím) byla zrušena výjimka, podle které se jim do obratu nezapočítávaly výnosy (příjmy) z převodu a nájmu pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor osvobozených od daně. Obec Příbor se tedy jako mnoho ostatních obcí stala od roku 2009 plátcem daně z přidané hodnoty a je jím dodnes.

### **4.2.1 Vlastní daňové povinnosti obce Příbor za rok 2009**

Obec Příbor nemá stanoven poměrný koeficient, kterým dochází ke krácení přijatých plnění použitých k výkonům veřejné správy i k ekonomickým činnostem. Obec v rámci svých ekonomických činností prodává zboží a služby prostřednictvím svého Městského informačního centra Příbor (kopírování za úplatu, použití internetu za úplatu, prodej knih, brožur a map), taktéž prodává dřevo a dřevní hmotu z obecního lesa. Dále pronajímá nebytové prostory plátcům i neplátcům, pronajímá byty prostřednictvím Správy majetku města Příbor s.r.o. svým občanům. Poskytuje reklamu v místním rozhlasu a v místním zpravodaji názvem Měsíčník města Příbora, poskytuje služby vedení účetnictví – zpracování mzdové agendy pro obec Trnávku, poskytuje knihovnické služby pro okolní obce a prodává nalezené věci. Během roku 2009 probíhal prodej několika nemovitostí, které byly v majetku obce. U určitých přijatých plnění je pro obec vyčíslení nároku na odpočet daně natolik komplikované a administrativně náročné, že obec u těchto plnění neuplatňuje nárok na odpočet daně, jedná se především o náklady na pohonné hmoty či úhrady za telekomunikační služby. Obec nepřefakturovává náklady na služby, ale uplatňuje u nich na vstupu plný nárok na odpočet daně a při vyúčtování služeb odvádí daň na výstupu. Přehled (souhrn) jednotlivých přiznání k dani z přidané hodnoty za rok 2009 je uveden v Příloze č. 4.

### *Přiznání k dani z přidané hodnoty – 1. čtvrtletí roku 2009*

Obec překročila limit pro povinnou registraci v lednu 2009. Do 15. února 2009 splnila svou zákonnou povinnost a podala přihlášku k registraci. Na základě rozhodnutí správce daně byla obec Příbor zaregistrována k DPH od 1. dubna 2009. Obec je plátcem DPH se čtvrtletním zdaňovacím obdobím. Za 1. čtvrtletí roku 2009 tudíž nebylo daňové přiznání podáno.

### *Přiznání k dani z přidané hodnoty – 2. čtvrtletí roku 2009*

Ve druhém čtvrtletí bylo základem daně dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku ve výši 345 972 Kč. Mezi tato plnění patřilo především poskytnutí reklamních služeb, prodej zboží a služeb prostřednictvím informačního centra a prodej dřeva z obecního lesa. Přijatá zdanitelná plnění obce od plátců za druhé čtvrtletí byla ve výši 362 294 Kč a zahrnovala například chemické postřiky a sazební materiál z lesní školky do obecního lesa a zboží (knihy, upomínkové předměty a turistické známky) do informačního centra.

V tomto čtvrtletí se vyskytují i plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, a to ve výši 5 107 822 Kč. Toto jsou především příjmy z pronájmu nebytových prostor, příjmy z ubytování z ubytovny na Jičínské ulici č. p. 247 a nájemné z obecních bytů.

Městu Příbor vzniká tedy daň na výstupu ve výši 64 712 Kč, nárok na odpočet daně je ve výši 53 670 Kč a samotná daňová povinnost obce činí 11 042 Kč.

Obec si v prvním zdaňovacím období neuplatnila nárok na odpočet daně při změně režimu v ř. 46 daňového přiznání.

### *Přiznání k dani z přidané hodnoty – 3. čtvrtletí roku 2009*

Ve třetím čtvrtletí bylo základem daně obce dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku v celkové výši 623 096 Kč. Mezi tato plnění patřily především příjmy z věcného břemene, zpracování mezd pro obec Trnávku, prodej dřeva z obecního lesa, prodej zboží a služeb prostřednictvím informačního centra a poskytnutí reklamních služeb. Přijatá zdanitelná plnění obce od plátců za třetí čtvrtletí byla ve výši 181 221 Kč a zahrnovala těžbu dřeva a práce v obecním lese, dále postřiky proti hmyzu v obecním lese a zboží (knihy, upomínkové předměty a turistické známky) do informačního centra.

V tomto čtvrtletí se vyskytují opět plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, a to v částce 12 006 764 Kč. Toto jsou především příjmy z pronájmu nebytových

prostor, nájemného z ubytovny na Jičínské ulici č.p. 247 a příjmy z nájemného z obecních bytů od občanů města Příbor.

Městu Příbor tedy vzniká daň na výstupu ve výši 112 477 Kč, nárok na odpočet daně činí 34 432 Kč a vlastní daňová povinnost obce je ve výši 78 045 Kč.

#### *Přiznání k dani z přidané hodnoty – 4. čtvrtletí roku 2009*

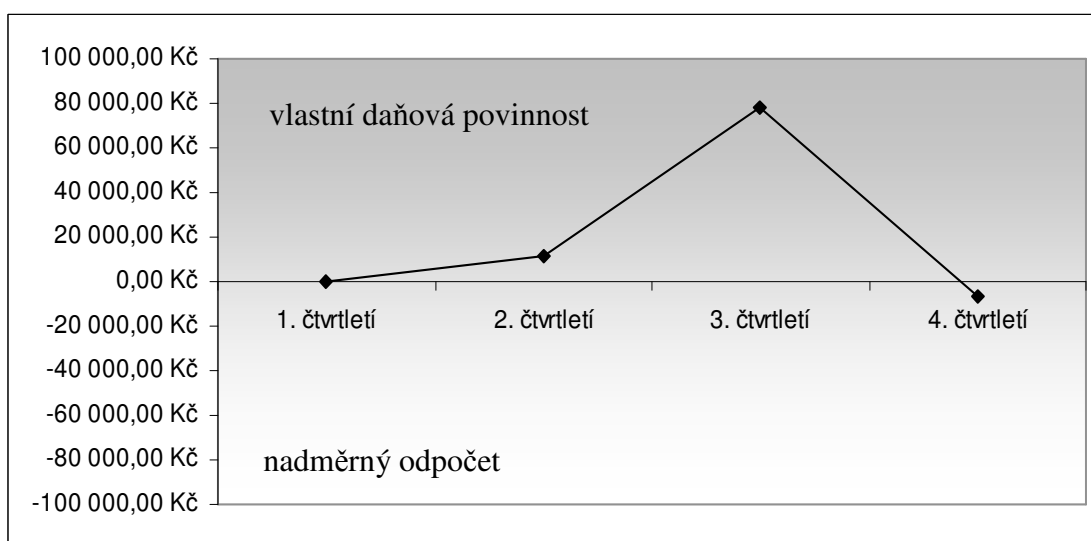
Ve čtvrtém čtvrtletí bylo u obce základem daně dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku ve výši 339 595 Kč. Mezi tato plnění patřily především příjmy z věcného břemene, zpracování mezd pro obec Trnávku, prodej dřeva z obecního lesa, prodej zboží a služeb prostřednictvím informačního centra a poskytnutí reklamních služeb a dále z likvidace komunálního odpadu. Likvidace komunálního odpadu zde podléhá zdanitelnému plnění, jelikož se jedná o službu poskytnutou příspěvkové organizaci a soukromým subjektům a nejedná se v tomto případě o vybírání poplatků za odstraňování komunálního odpadu, jež je stanoveno obecně závaznou vyhláškou vydanou obcí Příbor a nepodléhá zdanitelnému plnění. Přijatá zdanitelná plnění obce od plátců za čtvrté čtvrtletí byla ve výši 352 226 Kč a zahrnovala těžbu dřeva v obecním lese a zboží (knihy, upomínkové předměty a turistické známky) do informačního centra.

V tomto čtvrtletí plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně činí 70 264 551 Kč a zahrnují příjmy především z pronájmu nebytových prostor, pronájmu pozemků, pronájmu koupaliště, ubytování z ubytovny na Jičínské ulici č.p. 247, nájemné z obecních bytů a prodeje bytů.

Obec Příbor má tedy daň na výstupu ve výši 59 967 Kč, nárok na odpočet daně ve výši 66 891 Kč, obci za čtvrté čtvrtletí roku 2009 vznikl nadměrný odpočet ve výši 6 924 Kč.

Jednotlivé čtvrtletní daňové povinnosti obce Příbor jsou přehledně graficky vyobrazeny v následujícím grafu č. 4.1.

Graf č. 4.1 Daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty za rok 2009



Zdroj: vlastní zpracování

Jak je z grafu č. 4.1 patrné, v prvním roce plátcovství DPH obci Příbor vznikly jak daňové povinnosti, tak i nadměrný odpočet. V 1. čtvrtletí je daňová povinnost obce nulová, jelikož plátcem daně se stala až od 2. čtvrtletí. Největší daňová povinnost vznikla obci Příbor ve 3. čtvrtletí, a to v celkové výši 78 045 Kč a naopak ve 4. čtvrtletí vznikl obci nadměrný odpočet v celkové výši 6 924 Kč. Ve 2. čtvrtletí činila daňová povinnost obce 11 042 Kč. Nově oproti létům, kdy plátcem DPH obec Příbor nebyla, vznikají obci tedy další finanční výdaje v podobě vlastní daňové povinnosti a větší administrativní zátěž pro pracovníky finančního odboru, kromě čtvrtého čtvrtletí, kdy obci podání daňového přiznání přineslo vznik nadměrného odpočtu.

#### 4.2.2 Vlastní daňové povinnosti obce Příbor za rok 2012

I v roce 2012 obec Příbor nemá stanoven poměrný koeficient, kterým jsou krácena přijatá plnění použitá k výkonům veřejné správy i k ekonomickým činnostem. Obec v rámci svých ekonomických činností prodává zboží a služby prostřednictvím svého Městského informačního centra Příbor (kopírování za úplatu, použití internetu za úplatu, prodej knih, brožur a map), taktéž prodává dřevo a dřevní hmotu z obecního lesa. Dále pronajímá nebytové prostory plátcům i neplátcům, pronajímá byty prostřednictvím Správy majetku města Příbor s.r.o. svým občanům. Poskytuje reklamu v místním rozhlase a v místním zpravodaji názvem Měsíčník města Příbora, poskytuje služby vedení účetnictví – zpracování mzdové agendy pro obec Trnávku, poskytuje knihovnické služby pro okolní obce a prodává

nalezené věci. U určitých přijatých plnění je pro obec vyčíslení nároku na odpočet daně natolik komplikované a administrativně náročné, že obec u těchto plnění neuplatňuje nárok na odpočet daně, jedná se především o náklady na pohonné hmoty či úhrady za telekomunikační služby. Především v souvislosti s rekonstrukcí bývalé Piaristické koleje, ale i u ostatních stavebních a montážních prací je nově uplatňován režim přenesení daňové povinnosti u stavebních prací nebo montážních prací dle § 92e ZDPH platný od 1. ledna 2012. Přehled (souhrn) jednotlivých přiznání k dani z přidané hodnoty za rok 2012 je uveden v Příloze č. 5.

#### *Přiznání k dani z přidané hodnoty – leden 2012*

V lednu 2012 bylo základem daně u obce dodání zboží a služeb s místem plnění v tuzemsku ve výši 68 389 Kč. Mezi tato plnění patřilo především poskytnutí reklamních služeb v místním rozhlasu a tisku (Měsíčník města Příbor), poskytnutí úklidových služeb a prodej dřeva a palivového dříví z obecního lesa. Dále v měsíci lednu 2012 do základu daně obce Příbor patří přijetí služby od osoby registrované k dani v jiném členském státě ve výši 16 700 Kč, jednalo se o inzerci v Cestovním informátoru.

V rámci režimu přenesení daňové povinnosti bylo základem daně 838 891 Kč. Mezi tato plnění v rámci režimu přenesení daňové povinnosti patřily především stavební úpravy Piaristické koleje ve výši 764 552 Kč, dále montáž kamerového systému a servis a údržba výtahů týkající se Správy majetku města Příbor s.r.o. ve výši 74 339 Kč.

V měsíci lednu plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně činila 2 018 409 Kč a zahrnovala příjmy především z pronájmu pozemků a pronájmu nebytových prostor.

Na základě sestavení daňového přiznání za měsíc leden 2012 vykázala obec vlastní daňovou povinnost ve výši 180 285 Kč. Daň na výstupu a odpočet daně byl v nulové výši.

#### *Přiznání k dani z přidané hodnoty – únor 2012*

Za měsíc únor 2012 obec Příbor vykázala v základu daně dodání zboží a služeb s místem plnění v tuzemsku ve výši 41 794 Kč. Mezi tato plnění bylo zahrnuto především poskytnutí reklamních služeb, zpracování mezd pro obec Trnávku, prodej zboží a služeb prostřednictvím informačního centra, prodej knih a prodej palivového dříví. Přijatá zdanitelná plnění obce od plátců za měsíc únor byla ve výši 18 265 Kč a zahrnovala zboží (knihy, upomínkové předměty, turistické známky a parkovací kotouče) do informačního centra.

V rámci režimu přenesení daňové povinnosti bylo základem daně 668 018 Kč. Mezi tato plnění v rámci režimu přenesení daňové povinnosti patřily zejména stavební úpravy

Piaristické koleje, výmalba kanceláře, servis zvedacích zařízení v knihovně, elektroinstalační práce a servis a údržba výtahů.

V měsíci únoru byla plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet ve výši 1 337 515 Kč, a tato plnění zahrnovala zejména příjmy z nájmu, nájmu garáží a ubytování.

Vlastní daňová povinnost obce za měsíc únor činila 136 054 Kč, daň na výstupu 139 513 Kč a nárok na odpočet daně uplatnila obec ve výši 3 459 Kč.

#### *Přiznání k dani z přidané hodnoty – březen 2012*

V měsíci březnu 2012 bylo základem daně u obce dodání zboží a služeb s místem plnění v tuzemsku ve výši 62 419 Kč. Mezi tato plnění patřilo především poskytnutí reklamních služeb v místním rozhlase a tisku (Měsíčník města Příbor), zpracování mezd pro obec Trnávku, prodej urnových schránek, nájem kulturního domu, věcné břemeno, prodej zboží a služeb prostřednictvím obecního informačního centra, prodej dřeva a palivového dříví z obecního lesa. Přijatá zdanitelná plnění obce od plátců za měsíc březen byla ve výši 8 993 Kč a zahrnovala zboží (knihy a upomínkové předměty) do informačního centra.

Dále v měsíci březnu 2012 v rámci režimu přenesení daňové povinnosti bylo základem daně 1 496 614 Kč. Mezi tato plnění v rámci režimu přenesení daňové povinnosti patřily především stavební úpravy Piaristické koleje, montáž domovních telefonů, servis a údržba výtahů, elektroinstalační práce a oprava střechy.

V měsíci březnu plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně činila 1 482 743 Kč a zahrnovala příjmy především z pronájmu pozemků a pronájmu nebytových prostor, pronájmu garáží, ubytování z ubytovny na Jičínské ulici č. p. 247, prodeje bytu a nájemné z obecních bytů.

Na základě sestavení daňového přiznání za měsíc březen 2012 vykazala obec vlastní daňovou povinnost ve výši 297 203 Kč. Daň na výstupu byla ve výši 298 872 Kč a nárok na odpočet daně byl ve výši 1 669 Kč.

#### *Přiznání k dani z přidané hodnoty – duben 2012*

V měsíci dubnu 2012 bylo základem daně u obce dodání zboží a služeb s místem plnění v tuzemsku ve výši 40 650 Kč. Mezi tato plnění patřilo především poskytnutí reklamních služeb v místním rozhlase a tisku (Měsíčník města Příbor), zpracování mezd pro obec Trnávku, prodej urnových schránek, nájem kulturního domu, prodej zboží a služeb prostřednictvím obecního informačního centra. Přijatá zdanitelná plnění obce od plátců za

měsíc duben byla ve výši 18 316 Kč a zahrnovala chemické postřiky do obecního lesa a zboží (knihy a kancelářské potřeby) do informačního centra.

Dále v měsíci dubnu 2012 v rámci režimu přenesení daňové povinnosti bylo základem daně 2 551 152 Kč. Mezi tato plnění v rámci režimu přenesení daňové povinnosti patřily především stavební úpravy Piaristické koleje, vodoinstalační práce, drobné stavební a údržbářské práce, servis a údržba výtahů.

V měsíci dubnu plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně činila 1 358 476 Kč a zahrnovala příjmy především z pronájmu pozemků a pronájmu nebytových prostor, pronájmu garáží, ubytování z ubytovny na Jičínské ulici č.p. 247, prodeje bytu a nájemné z obecních bytů.

Na základě sestavení daňového přiznání za měsíc duben 2012 vykázala obec vlastní daňovou povinnost ve výši 496 024 Kč. Daň na výstupu byla ve výši 499 494 Kč a nárok na odpočet daně byl ve výši 3 470 Kč.

#### *Přiznání k dani z přidané hodnoty – květen 2012*

Za měsíc květen bylo vykázáno obcí Příbor v základu daně dodání zboží a služeb s místem plnění v tuzemsku v hodnotě 81 716 Kč. Mezi tato plnění bylo zahrnuto především poskytnutí reklamních služeb, prodej dřeva, zpracování mezd pro obec Trnávku, prodej zboží a služeb prostřednictvím informačního centra, příjmy z věcného břemene, prodej urnových schránek. Přijatá zdanitelná plnění obce od plátců v měsíci květnu byla ve výši 130 712 Kč a zahrnovala například pěstební práce ve městě, nátěr na stromky, nákup stromů javoru a dubu do obecního lesa a nákup knih do informačního centra.

Dále v měsíci květnu 2012 bylo do základu daně v rámci režimu přenesení daňové povinnosti zahrnuto plnění ve výši 2 854 923 Kč. Mezi tato plnění patřily zejména stavební úpravy Piaristické koleje, elektromontážní práce, malířské a natěračské práce, plynoinstalační opravy, zámečnické práce, revitalizace bytového domu, servis a údržba výtahů.

V měsíci květnu činila plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet ve výši 1 268 490 Kč, a tato plnění zahrnovala zejména pronájem nebytových prostor, nájem garáží, ubytování z ubytovny na Jičínské ulici č.p. 247, prodej pozemku a nájemné z obecních bytů.

Vlastní daňová povinnost obce za měsíc květen byla ve výši 482 616 Kč, daň na výstupu 503 629 Kč a nárok na odpočet daně uplatnila obec ve výši 21 013 Kč.

#### *Přiznání k dani z přidané hodnoty – červen 2012*

V červnu 2012 bylo základem daně u obce dodání zboží a služeb s místem plnění v tuzemsku ve výši 559 843 Kč. Mezi tato plnění patřila ekonomická činnost obce, především poskytnutí reklamních služeb v místním rozhlasu a tisku (Měsíčník města Příbor), zpracování mezd pro obec Trnávku, prodej zboží a služeb prostřednictvím informačního centra, prodej dříví z obecního lesa, příjem z věcného břemene, pronájem nebytových prostor, pronájem kulturního domu a knihovnické práce pro obec Kateřinice, Skotnice, Petřvald a Mošnov. Přijatá zdanitelná plnění obce od plátců v měsíci červnu byla ve výši 64 705 Kč a zahrnovala například pěstební práce ve městě, postřiky a lapače do obecního lesa, nákup knih a upomínkových předmětů do informačního centra.

V rámci režimu přenesení daňové povinnosti bylo základem daně 8 474 213 Kč. Mezi tato plnění v rámci režimu přenesení daňové povinnosti patřily především stavební úpravy Piaristické koleje, servis a údržba výtahů, elektroinstalační práce, oprava střech, plynoinstalační oprava a revitalizace bytového domu.

V měsíci červnu plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně činila 1 638 504 Kč a zahrnovala příjmy především z pronájmu pozemků a pronájmu nebytových prostor, nájmu garáží, pronájmu kotelny, ubytování z ubytovny na ulici Jičínské č.p. 247, prodeje bytů a nájemné z obecních bytů.

Na základě sestavení daňového přiznání za měsíc červen 2012 vykazala obec vlastní daňovou povinnost ve výši 1 563 020 Kč. Daň na výstupu ve výši 1 575 895 Kč a nárok na odpočet daně byl ve výši 12 875 Kč.

#### *Přiznání k dani z přidané hodnoty – červenec 2012*

V červenci 2012 bylo základem daně u obce dodání zboží a služeb s místem plnění v tuzemsku ve výši 411 303 Kč. Mezi tato plnění patřila ekonomická činnost obce, především poskytnutí reklamních služeb v místním rozhlasu a tisku (Měsíčník města Příbor), zpracování mezd pro obec Trnávku, prodej zboží a služeb prostřednictvím informačního centra, prodej dřeva z obecního lesa, pronájem nebytového prostoru a příjmy z věcného břemene. Přijatá zdanitelná plnění obce od plátců v měsíci červenci byla ve výši 51 122 Kč a zahrnovala například pěstební práce ve městě, postřiky a lapače do obecního lesa.

V rámci režimu přenesení daňové povinnosti bylo základem daně 6 938 242 Kč. Mezi tato plnění v rámci režimu přenesení daňové povinnosti patřily stavební úpravy Piaristické koleje, dodávka a montáž klimatizačních jednotek, servis a údržba výtahů, oprava střechy, plynoinstalační opravy a revitalizace bytových domů.



V měsíci červenci plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně činila 1 749 063 Kč a zahrnovala příjmy především nájemné z koupaliště, pronájmu nebytových prostor, nájmu garáží, ubytování z ubytovny na Jičínské ulici č.p. 247 a nájemné z obecních bytů.

Na základě sestavení daňového přiznání za měsíc červenec 2012 vykázala obec vlastní daňovou povinnost ve výši 1 238 081 Kč. Daň na výstupu ve výši 1 248 305 Kč a nárok na odpočet daně byl ve výši 10 224 Kč.

#### *Přiznání k dani z přidané hodnoty – srpen 2012*

Za měsíc srpen 2012 obec Příbor vykázala v základu daně dodání zboží a služeb s místem plnění v tuzemsku ve výši 109 818 Kč. Mezi tato plnění bylo zahrnuto především poskytnutí reklamních služeb, zpracování mezd pro obec Trnávku, prodej urnové schránky, prodej zboží a služeb prostřednictvím informačního centra, prodej dřeva, likvidace komunálního odpadu, příjmy z věcného břemene a příjmy z prodeje dřeva. Přijatá zdanitelná plnění obce od plátců v měsíci srpnu byla ve výši 38 130 Kč a zahrnovala pěstební práce ve městě.

V rámci režimu přenesení daňové povinnosti bylo základem daně 2 195 510 Kč. Mezi tato plnění v rámci režimu přenesení daňové povinnosti patřily zejména revitalizace bytových domů, plynoinstalační opravy, elektroinstalační práce, servis a údržba výtahů.

V měsíci srpnu byla osvobozená plnění od daně bez nároku na odpočet ve výši 1 633 255 Kč, a tato plnění zahrnovala zejména příjmy z pronájmů pozemků, z nájmu nebytových prostor, z nájmu garáží, ubytování z ubytovny na Jičínské ulici č.p. 247, nájemné z obecních bytů a příjmy z prodeje bytu.

Vlastní daňová povinnost obce za měsíc srpen činila 322 004 Kč, daň na výstupu 329 630 Kč a nárok na odpočet daně si uplatnila obec ve výši 7 626 Kč.

#### *Přiznání k dani z přidané hodnoty – září 2012*

V září 2012 bylo základem daně u obce dodání zboží a služeb s místem plnění v tuzemsku ve výši 704 587 Kč. Mezi tato plnění patřila ekonomická činnost obce, především poskytnutí reklamních služeb v místním rozhlasu a tisku (Měsíčník města Příbor), zpracování mezd pro obec Trnávku, prodej zboží a služeb prostřednictvím informačního centra, prodej dřeva a palivového dříví z obecního lesa a poplatky za zpracování komunálního odpadu. Přijatá zdanitelná plnění obce od plátců za měsíc září byla ve výši 57 888 Kč a zahrnovala práce v obecním lese a zboží (knihy a turistické známky) do informačního centra.

V rámci režimu přenesení daňové povinnosti bylo základem daně 82 091 Kč. Mezi tato plnění v rámci režimu přenesení daňové povinnosti patřily především dobropis na stavební úpravy Piaristické koleje, oprava topení v budově městského úřadu, servis a údržba výtahů a elektroinstalační práce.

V měsíci září plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně činila 1 454 302 Kč a zahrnovala příjmy především z pronájmu pozemků a pronájmu nebytových prostor, nájmu garáží, pronájmu kotelny, ubytování z ubytovny na Jičínské ulici č.p. 247 a nájemné z obecních bytů.

Na základě sestavení daňového přiznání za měsíc září 2012 vykázala obec vlastní daňovou povinnost ve výši 138 258 Kč. Daň na výstupu ve výši 149 805 Kč a nárok na odpočet daně byl ve výši 11 547 Kč.

#### *Přiznání k dani z přidané hodnoty – říjen 2012*

Za měsíc říjen 2012 obec Příbor vykázala v základu daně dodání zboží a služeb s místem plnění v tuzemsku ve výši 467 373 Kč. Mezi tato plnění bylo zahrnuto především poskytnutí reklamních služeb, zpracování mezd pro obec Trnávku, prodej urnových schránek, prodej zboží a služeb prostřednictvím informačního centra, prodej dřeva a palivového dříví z obecního lesa, likvidace komunálního odpadu, pronájem kulturního domu a prodej publikace Dějiny města Příbor. Přijatá zdanitelná plnění obce od plátců za měsíc říjen byla ve výši 108 074 Kč a zahrnovala chemické postřiky a nátěry na stromky v obecním lese, drcený beton na lesní cestu a zboží (knihy) do informačního centra.

V rámci režimu přenesení daňové povinnosti bylo základem daně 3 892 929 Kč. Mezi tato plnění v rámci režimu přenesení daňové povinnosti patřily zejména stavební úpravy Piaristické koleje, výměna elektrických osoušečů rukou, oprava střechy, revitalizace bytových domů, klempířské práce, elektroinstalační práce, servis a údržba výtahů.

V měsíci říjnu byla plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet ve výši 1 422 583 Kč, a tato plnění zahrnovala zejména příjmy z nájmu nebytových prostor, ubytování z ubytovny na Jičínské ulici č.p. 247 a nájemné z obecních bytů.

Vlastní daňová povinnost obce za měsíc říjen činila 617 956 Kč, daň na výstupu 638 968 Kč a nárok na odpočet daně si uplatnila obec ve výši 21 012 Kč.

#### *Přiznání k dani z přidané hodnoty – listopad 2012*

Za měsíc listopad bylo vykázáno obcí Příbor v základu daně dodání zboží a služeb s místem plnění v tuzemsku v hodnotě 496 771 Kč. Mezi tato plnění bylo zahrnuto především poskytnutí reklamních služeb, prodej dřeva z obecního lesa, zpracování mezd pro obec Trnávku, prodej zboží a služeb prostřednictvím informačního centra, příjmy z věcného břemene, knihovnické práce a služby pro obce Kateřinice, Skotnice, Petřvald a Mošnov. Přijatá zdanitelná plnění obce od plátců v měsíci listopadu byla ve výši 114 783 Kč a zahrnovala například pěstební práce ve městě, nátěry na stromky, uzlové pletivo a sazenice buků, dubů a javorů do obecního lesa.

Dále v měsíci listopadu 2012 bylo do základu daně v rámci režimu přenesení daňové povinnosti zahrnuto plnění ve výši 386 149 Kč. Mezi tato plnění patřily zejména elektromontážní práce, revize hromosvodů, plynoinstalační opravy, zámečnické práce, montáž vchodových dveří a oken, servis a údržba výtahů.

V měsíci listopadu činila plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet ve výši 1 548 591 Kč, a tato plnění zahrnovala zejména pronájem nebytových prostor, nájem plynárenských zařízení, ubytování z ubytovny na Jičínské ulici č.p. 247, prodej bytu a nájemné z obecních bytů.

Vlastní daňová povinnost obce za měsíc listopad činila 132 107 Kč, daň na výstupu 153 045 Kč a nárok na odpočet daně si uplatnila obec ve výši 20 938 Kč.

#### *Přiznání k dani z přidané hodnoty – prosinec 2012*

V měsíci prosinci vykázala obec Příbor v základu daně dodání zboží a služeb s místem plnění v tuzemsku v hodnotě 481 985 Kč. Mezi tato plnění patřilo zejména poskytnutí reklamních služeb, zpracování mezd pro obec Trnávku, prodej dřeva a palivového dříví z obecního lesa, pronájem nebytových prostor, pronájem kulturního domu, příjmy z věcného břemene, prodej zboží a služeb prostřednictvím informačního centra. Dále v měsíci prosinci 2012 do základu daně obce Příbor patří pořízení zboží z jiného členského státu ve výši 60 750 Kč. Přijatá zdanitelná plnění obce od plátců v měsíci prosinci činila 117 979 Kč a zahrnovala například pěstební práce ve městě, práce v obecním lese a zboží (upomínkové předměty) do informačního centra.

V rámci režimu přenesení daňové povinnosti bylo základem daně 1 079 329 Kč. Mezi tato plnění v rámci režimu přenesení daňové povinnosti patřily zejména elektroinstalační práce, plynoinstalační opravy, zemní a výkopové práce, oprava žaluzií, výměna plastového

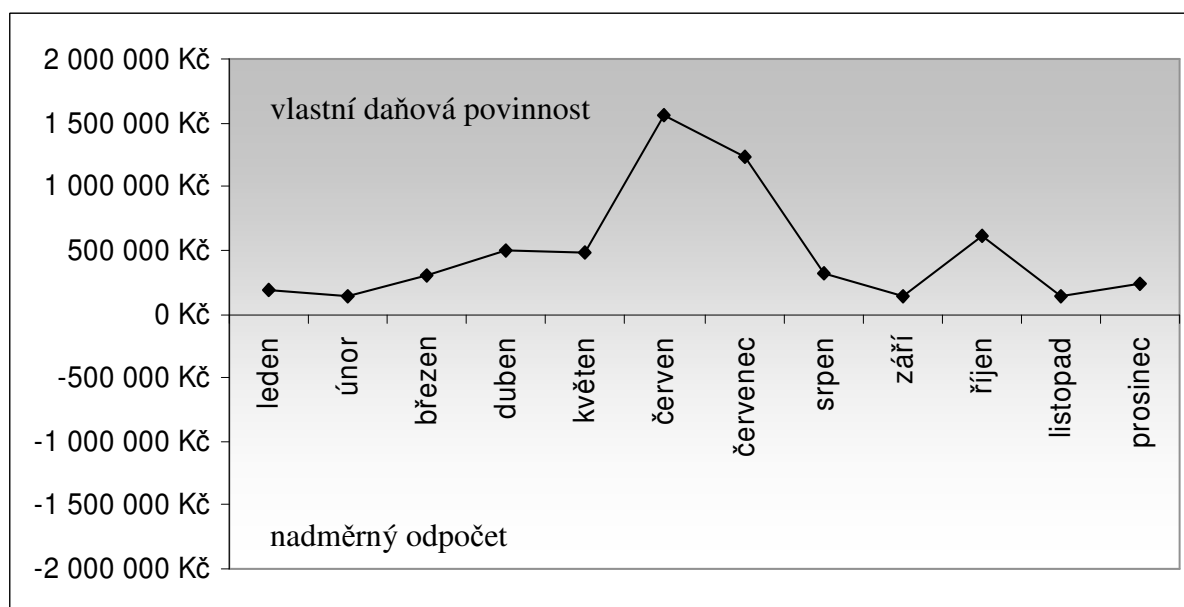
okna, vodoinstalační práce, malířské a natěračské práce, výstavba optické sítě, zednické práce, servis a údržba výtahů, drobné stavební a údržbářské práce.

V měsíci prosinci činila plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet ve výši 1 258 852 Kč, a tato plnění zahrnovala zejména pronájem nebytových prostor, opravy sanity, ubytování z ubytovny na Jičínské ulici č.p. 247, prodej bytu a nájemné z obecních bytů.

Vlastní daňová povinnost obce za měsíc prosinec činila 237 039 Kč, daň na výstupu 260 635 Kč a nárok na odpočet daně si uplatnila obec ve výši 23 596 Kč.

Jednotlivé měsíční daňové povinnosti obce Příbor jsou přehledně graficky vyobrazeny v následujícím grafu č. 4.2.

Graf č. 4.2 Daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty za rok 2012



Zdroj: vlastní zpracování

Největší daňová povinnost v roce 2012 vznikla obci Příbor v měsíci červnu, a to v celkové výši 1 563 020 Kč (viz graf č. 4.2), nejmenší daňovou povinnost zaplatila obec za měsíc listopad ve výši 132 107 Kč. Daňové povinnosti obce Příbor v dalších měsících byly následující: měsíc leden – 180 285 Kč, měsíc únor – 136 054 Kč, měsíc březen – 297 203 Kč, měsíc duben – 496 024 Kč, měsíc květen – 482 616 Kč, měsíc červenec – 1 238 081 Kč, měsíc srpen 322 004 Kč, měsíc září – 138 258 Kč, měsíc říjen 617 956 Kč a měsíc prosinec – 237 039 Kč. Jak z výše uvedeného vyplývá, ani v roce 2012 nevznikl obci nadměrný odpočet,

který by obci přinášel výhody vyplývající z plátcovství DPH, nýbrž pouze vlastní daňové povinnosti, jež představují zátěž pro rozpočet obce.

#### **4.2.3 Doporučený postup pro sestavení daňového přiznání za období 2013**

Obec Příbor v souladu se ZDPH neuplatňuje na činnosti v oblasti veřejné správy DPH na výstupu a neuplatňuje odpočet u souvisejících přijatých plnění. V rámci ekonomické činnosti obec Příbor:

- na plnění osvobozená neuplatňuje daň a vykazuje je jako osvobozená v daňovém přiznání a u přímo souvisejících plnění neuplatňuje odpočet DPH,
- na zdanitelná plnění uplatňuje daň na výstupu s odpovídající sazbou DPH (21 % nebo 15 %),
- u výdajů, které nelze jednoznačně přiřadit ani k činnosti ekonomické ani k výkonům v oblasti veřejné správy, neuplatňuje obec Příbor nárok na odpočet v poměrné výši, např. náklady na místní zpravodaj názvem Měsíčník města Příbora (poměr mezi reklamou a oznámením obce) nebo za telekomunikační služby (poměr mezi ekonomickou činností a činností veřejné správy).

Obec Příbor neuplatňuje odpočet z výdajů, které se váží k provozu obce tzv. režijní náklady, které nelze jednoznačně přiřadit k žádné činnosti obce (ekonomická činnost nebo veřejná správa). Výše takto získaného odpočtu závisí na propočtu koeficientů, které je nutné propočítat z údajů za celý kalendářní rok, a to:

- poměrný koeficient (§ 75 odst. 3 ZDPH) – jedná se o poměr hodnot ekonomické a celkové činnosti obce Příbor včetně veřejnoprávní činnosti,
- koeficient pro krácená plnění (§ 76 odst. 3 ZDPH) – jedná se o poměr zjišťovaný pouze v rámci ekonomické činnosti obce, tj. poměr mezi zdanitelným plněním a celkovým plněním včetně plnění osvobozených.

Daň na vstupu, která by se vázala k režijním nákladům obce Příbor, by musela být pokrácena nejdříve poměrným koeficientem K1 a poté následně ještě koeficientem pro krácená plnění K2. Jedná se o metodu pro obec Příbor velmi administrativně náročnou a její efektivita závisí na výši zmíněných koeficientů a hodnotě režijních nákladů obce Příbor.

### *Poměrný koeficient K1*

Z pohledu obce Příbor jako plátce DPH by mělo být významné ustanovení § 75 ZDPH, které upravuje postup při stanovení odpočtu daně u přijatých plnění použitých jak v rámci ekonomické činnosti, tak i pro účely s ní nesouvisející tj. veřejnou správou. ZDPH však nestanoví konkrétní metodu výpočtu poměrného koeficientu, kterým je nutno daň na vstupu krátit. Lze tedy využít jakoukoliv objektivní metodu zohledňující použití pro ekonomickou činnost. Ministerstvo financí České republiky doporučuje jako jednu z možných variant použít metodu, která vychází z podílu uskutečněných činností.

Při použití této metody se poměrná část nároku na odpočet daně vypočte jakou součin daně na vstupu u přijatých zdanitelných plnění a koeficientu, který by měl být vyjádřen jako podíl, v jehož čitateli jsou činnosti, při jejichž uskutečňování se obec považuje za osobu povinnou k dani, a ve jmenovateli veškeré činnosti obce, tj. včetně výkonu veřejné správy. Prakticky to znamená, že se koeficient vypočte jako podíl, v němž je v čitateli součet příjmů a výnosů (úplat bez daně) za uskutečněná plnění v rámci své ekonomické činnosti a ve jmenovateli je součet všech příjmů a výnosů, tj. příjmy a výnosy z ekonomické činnosti spolu s příjmy z výkonů veřejné správy a dotací a také z příspěvků, které jsou určeny na výkony veřejné správy (viz vzorec). Poměrný koeficient se vypočítá jako procentní podíl zaokrouhlený na celé procento nahoru.

$$K1 = \frac{\Sigma (\text{ekonomická plnění})}{\Sigma (\text{ekonomická plnění} + \text{výkony v rámci veřejné správy})}$$

### *Koeficient pro krácená plnění K2*

Koeficient pro krácená plnění se vztahuje pouze na výkony, které DPH podléhají, tj. pouze na ekonomické činnosti obce Příbor. Činnosti obce Příbor v rámci oblasti veřejné správy se do tohoto koeficientu nezahrnují.

Koeficient se vypočte jako podíl, v jehož čitateli je součet částek bez daně za veškerá plátcem uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (zdaňovaná plnění) a ve jmenovateli celkový počet údajů v čitateli a navíc součet uskutečněných plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně (viz vzorec). Do čitatele i jmenovatele se započítávají i přijaté úplaty, pokud z těchto přijatých úplat plátcí vznikla povinnost přiznat daň podle § 21 odst. 1 ZDPH. Vypočtený koeficient se zaokrouhluje na celé procento nahoru.

$$K2 = \frac{\Sigma (\text{zdanitelná plnění})}{\Sigma (\text{zdanitelná plnění} + \text{plnění osvobozená})}$$

Do výpočtu koeficientu se nezahrnují některá vyjmenovaná plnění a ani dotace a příspěvky z veřejných prostředků, tj. např. ze státního či územních rozpočtů, státních fondů nebo Evropských strukturálních fondů, které nejsou úplatou za zdanitelné plnění.

#### *Vypořádání nároku na odpočet daně (ekonomická činnost)*

Vypořádání nároku na odpočet daně, které se provádí v posledním zdaňovacím období kalendářního roku, se vypočte jako rozdíl mezi vypočteným nárokem na odpočet daně u krácených plnění z údajů za celé vypořádávané období a součtem uplatněných nároků na odpočet daně u krácených plnění v jednotlivých zdaňovacích obdobích zahrnovaných do vypořádání. Vypočtený nárok na odpočet daně u krácených plnění je součtem daně na vstupu za tato krácená plnění za celé vypořádávané období vynásobený koeficientem, který je vypočten z údajů o uskutečněných plněních za celé vypořádávané období (např. rok).

#### *Příklad:*

Odhad hodnoty ekonomické činnosti obce Příbor v roce 2013 .....32 735 000 Kč

z toho:

zdanitelná plnění .....16 394 000 Kč

plnění osvobozená .....16 341 000 Kč

Rozpočet obce (příspěvky a dotace na výkon veřejné správy) ..... cca 145 943 000 Kč

Odhad režijních nákladů obce zatížených DPH na vstupu ..... cca 3 289 000 Kč

z toho 21 % DPH.....690 690 Kč

Zdroj: (Město Příbor, 2013)

Výpočet poměrného koeficientu

$$K1 = \frac{32\,735\,000}{(32\,735\,000 + 145\,943\,000)} = 18\%$$

Výpočet kráceného koeficientu

$$K2 = \frac{16\,394\,000}{(16\,394\,000 + 16\,341\,000)} = 50\%$$

Výpočet nároku na odpočet po provedených úpravách koeficienty

$$690\,690 \cdot 0,18 \cdot 0,50 = 62\,162,1 \text{ Kč}$$

Maximální hodnota daně, kterou lze tímto koeficientem získat za uvedených předpokladů, činí cca 62 tis. Kč.

Obec Příbor si za splnění obecných podmínek může nárokovat odpočet z režijních nákladů, které se vztahují jak k ekonomické činnosti, tak k činnosti v oblasti veřejné správy.

Autorkou vypočítaná maximální hodnota daně, kterou lze tímto propočtem získat za uvedených předpokladů, činí cca 62 tis. Kč. Autorkou je taktéž navrženo, aby si obec nastavila nový systém DPH, který by uplatňoval poměrný koeficient a koeficient pro krácená plnění. Jelikož nové nastavení celého systému DPH by pro obec Příbor představovalo značné administrativní úkony, odbornou pomoc daňově poradenské společnosti a taktéž nemalé finanční prostředky na zavedení nového systému DPH, se obec Příbor rozhodla, že tyto režijní náklady uplatňovat nebude.

#### ***4.3 Praktická aplikace DPH v roce 2013 u obce Příbor***

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, je s účinností od 1. ledna 2013 novelizován následujícími novelami:

- Zákon č. 500/2012 Sb., o změně daňových, pojistných a dalších zákonů v souvislosti se snižováním schodků veřejných rozpočtů (především úprava týkající se změny sazeb DPH),
- Zákon č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony.

Zákon č. 500/2012 Sb., o změně daňových, pojistných a dalších zákonů v souvislosti se snižováním schodků veřejných rozpočtů přinesl změny sazeb daně od 1. ledna 2013. A to konkrétně základní sazbu daně ve výši 21 % a sníženou sazbu daně ve výši 15 %, což vede ke zvýšení výdajů u obce a rozpočtových organizací závislých na rozpočtu obce, v případě, že je nemá komu dále přeučtovat v podobě zdanitelného plnění (obec je v pozici konečného spotřebitele).



Z nejdůležitějších změn zákona č. 502/2012 Sb., tzv. technické novely ZDPH, které se dotýkají mnou zvolené obce, bych upozornila na tyto úpravy:

#### *Daňové doklady*

Směrnice Rady 2010/45/EU ze dne 13. července 2010, kterou se mění Směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o pravidla fakturace (dále jen „směrnice o fakturaci“), přináší změny v pravidlech fakturace, vystavení a uchování dokladů, zrovnoprávnění dokladů v listinné a elektronické podobě, nové definování věrohodnosti původu daňového dokladu, neporušenosti obsahu dokladu a jeho čitelnosti, a to bez ohledu na to, zda se jedná o doklad v listinné nebo elektronické podobě. Záměrem těchto změn je tedy širší využití elektronických systémů pro vystavování, předávání a uchování dokladů, což by mělo obci přinést snížení administrativních nákladů a zvýšení konkurenceschopnosti obce.

Novela ruší povinnost doplňovat údaje přímo na daňovém dokladu či zjednodušeném daňovém dokladu, jelikož obsah daňových dokladů (listinná i elektronická podoba) musí zůstat po celou dobu uchování nezměněn. V § 34 ZDPH je tedy nově definováno, co se rozumí věrohodností původu daňového dokladu, neporušenosti jeho obsahu a jeho čitelnosti. Povinnost doplnit některé údaje se tak přesouvá do nového § 100a – evidence pro daňové účely.

Novela taktéž zavádí následující konkrétní formulace, které by měla obec používat na daňových dokladech:

- „vystaveno zákazníkem“, je-li osoba, pro kterou je plnění uskutečněno, zmocněna k vystavení daňového dokladu,
- „daň odvede zákazník“, je-li osobou povinnou přiznat daň osoba, pro kterou je plnění uskutečněno.

Nově bude moci obec použít zjednodušený daňový doklad při jakémkoli způsobu úplaty včetně bezhotovostního.

Zvýšení zákonných požadavků na fakturaci v případě vystavování, zasílání i uchovávání představuje pro obec Příbor zásadní změnu v oblasti daňových dokladů. I když ne ve všech případech musí nutně znamenat změnu stávajícího fakturačního systému obce, přesto lze v této souvislosti doporučit provedení revize stávajících procesů obce a zajistit tak jejich soulad s požadavky zákona o DPH.

Dalším doporučením pro obec je zajistit po dobu 10 let od data vystavení dokladu u všech přijatých zdanitelných plnění spolehlivou vazbu mezi daňovým dokladem a daným

plněním, tj. zejména provázanost na další doklady prokazující plnění, např. smlouvu, dodací list, objednávku, úhradu fakturované částky apod., a to s odkazem na zúčtovacím dokladu, pokud to již není zachyceno v textu daňového dokladu. Obci je tedy doporučeno rozpracovat tuto oblast na základě zveřejněné metodiky MF ČR ve své interní směrnici.

#### *Povinnost zveřejňování bankovních účtů používaných pro ekonomickou činnost obce ve vazbě na ručení příjemce plnění*

Novelou zákona byla pro obec zavedena povinnost uvádět v přihlášce k registraci čísla svých bankovních účtů používaných pro ekonomickou činnost. Určení účtu, jehož číslo by mělo být zveřejněno, je právem obce, nikoli její povinností. Pokud ale obec žádný účet neurčí, budou příjemci jejího zdanitelného plnění ručit za její nezaplacenou daň.

V této souvislosti vystává obci, jakožto plátcí registrovanému do roku 2012, povinnost, aby nejpozději do 28. února 2013 oznámila správci daně všechna čísla účtů používaných pro ekonomické činnosti uskutečňované obcí. Pokud by obec chtěla určit ke zveřejnění jen některé účty, či jejich zveřejnění odmítnout, musí tak učinit ve lhůtě do 28. února 2013, v opačném případě budou od 1. března 2013 zveřejněna všechna čísla obce, které uvedla v přihlášce k registraci. Obec Příbor ve stanoveném termínu, tj. do 28. února 2013, zveřejnila účty, jež používá ke své ekonomické činnosti.

#### *Rozšíření institutu ručení za nezaplacenou DPH*

U institutu ručení za nezaplacenou DPH obecně platí tyto podmínky:

- ručení může být realizováno až v okamžiku, kdy poskytovatel plnění (dodavatel) nezaplatil DPH nebo její část,
- zaniká s úhradou dlužné DPH,
- povinnost ručitele je aktivována až na základě výzvy správce daně (dle daňového řádu).

Příjemcem zdanitelného plnění rozumíme obec jakožto plátce DPH, která přijala zdanitelné plnění uskutečněné v tuzemsku od jiného plátce, nebo poskytla úplatu za takovéto plnění. Obec je ručitelem za nezaplacenou daň z dotčeného plnění pokud:

- naplnila tzv. znalostní test ohledně neuhrazení daně či zasažení transakce podvodem (ručení podle § 109 odst. 1 ZDPH),
- bez ekonomického opodstatnění přijala zdanitelné plnění za cenu zjevně odchylnou od ceny obvyklé (ručení podle § 109 odst. 2 písm. a) ZDPH),

- poskytla úplatu za zdanitelné plnění zcela nebo zčásti bezhotovostním převodem na účet vedený poskytovatelem platebních služeb mimo tuzemsko (ručení podle § 109 odst. 2 písm. b) ZDPH),
- poskytla úplatu za zdanitelné plnění zcela nebo zčásti bezhotovostním převodem na jiný účet, než je účet poskytovatele zdanitelného plnění, který je správcem daně u poskytovatele plnění zveřejněn způsobem umožňujícím dálkový přístup (ručení podle § 109 odst. 2 písm. c) ZDPH),
- přijala plnění od poskytovatele, o kterém je v okamžiku uskutečnění dotčeného zdanitelného plnění zveřejněna způsobem umožňujícím dálkový přístup skutečnost, že je nespolehlivým plátcem (ručení podle § 109 odst. 3 ZDPH),
- jde o DPH z dodání pohonných hmot distributorem pohonných hmot a v okamžiku uskutečnění dodání není o poskytovateli tohoto plnění zveřejněno, že je registrován jako distributor pohonných hmot podle zákona č. 311/2006 Sb., o pohonných hmotách, ve znění pozdějších předpisů (ručení podle § 109 odst. 4 ZDPH).

Ručitel (obec jakožto odběratel) má možnost využít tzv. zvláštní způsob zajištění daně tzv. „vyvinění se“ tím, že daň zaplatí namísto poskytovatele (dodavatele) přímo příslušnému finančnímu úřadu. Úhradu musí ovšem provést na osobní depozitní účet vedený u místně příslušného správce daně poskytovatele zdanitelného plnění a identifikovat ji. Ve vztahu k dani z takto dotčeného plnění pak na obec nelze aplikovat ručení.

Doporučení pro obec Příbor a jimi zřízené příspěvkové organizace jakožto plátce DPH je následující:

- pokud je to umožněno situací, smluvně si ošetřit s dodavatelem povinnost oznámení, pokud by se dodavatel stal nespolehlivým plátcem,
- dále smluvně ošetřit případ, pokud by se dodavatel stal nespolehlivým plátcem, že obec bude hradit fakturovanou DPH přímo na účet příslušného finančního úřadu a bude tak moci využít možnosti zvláštního způsobu zajištění daně,
- obec by měla pravidelně kontrolovat webové stránky Daňového portálu a zjišťovat při každém zadávání platebních příkazů, zda čísla účtů uvedená dodavatelem jsou zveřejněná v Registru plátců DPH na Daňovém portálu a zda dodavatel není veden jako nespolehlivý plátcem (*Daňový portál, 2013*).

Dne 29. března 2013 vydalo Generální finanční ředitelství na svých webových stránkách informaci týkající se uplatňování ručení za nezaplacenou daň z přidané hodnoty dle ustanovení § 109 odst. 2 písm. c) ZDPH. Podle tohoto paragrafu ručí příjemce zdanitelného plnění za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud je úplata poskytnuta zcela nebo zčásti bezhotovostním převodem na jiný účet než na účet poskytovatele zdanitelného plnění, který je správcem daně zveřejněn způsobem umožňujícím dálkový přístup.

V souladu s článkem II odst. 10 přechodných ustanovení k zákonu č. 502/2012 Sb., mělo být ručení v tomto případě uplatněno již s účinností od 1. dubna 2013. Avšak GFŘ ve své zveřejněné informaci uvádí, že z důvodu náročnosti zavedení opatření s tímto ručením, spojených na straně podnikatelské veřejnosti, nebudou správci daně do 30. září 2013 vyzývat podle § 171 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád k úhradě nedoplatku ručitele, u kterého vznikne ručení podle výše uvedeného předmětného ustanovení.

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že institut ručení za nezaplacenou DPH při platbách na jiné bankovní účty, než ty, které jsou zveřejněny správcem daně, bude v praxi uplatňován až od 1. října 2013.

Toto se však netýká úplat za zdanitelné plnění, které jsou poskytnuty zcela nebo zčásti bezhotovostním převodem na účet vedený poskytovatelem platebních služeb mimo tuzemsko. V těchto případech bude nadále uplatňováno ručení za nezaplacenou daň v souladu s § 109 odst. 2 písm. b) ZDPH, a to vždy, bez ohledu na případné zveřejnění bankovního účtu.

#### *Zavedení kategorie tzv. nespolehlivého plátce*

Tento institut je zaveden z důvodů zefektivnění boje proti daňovým únikům, umožňuje identifikovat plátce, kteří závažným způsobem porušují povinnosti při správě DPH, ohrožují veřejný zájem na řádném výběru DPH, a u kterých nemůže správce daně z moci úřední zrušit registraci plátce, jelikož tito plátcí splňují obvykle základní podmínku pro plátce, tj. překročení stanoveného obrátu pro povinnou registraci k DPH (tj. 1 mil. Kč).

Nespolehlivým plátcem se může stát plátce daně např. v případě, kdy je mu platebním výměrem doměřena či vyměřena DPH v minimální výši 500 tis. Kč bez příslušenství daně, nebo má po dobu nejméně 3 měsíců po sobě jdoucích nedoplatek na DPH ve výši minimálně 10 mil. Kč bez příslušenství daně. Jednotlivá porušení plnění daňové povinnosti vždy posuzuje správce daně při zohlednění všech objektivních důvodů v konkrétních případech. Nespolehlivým plátcem se může stát plátce DPH (obec) jen na základě pravomocného rozhodnutí správce daně. Informace o spolehlivosti jednotlivých plátců vedle dalších údajů

z Registru plátců je zveřejňována na internetové adrese (*Ministerstvo financí České republiky, 2013*).

Nespolehlivý plátcce se stává měsíčním plátcem DPH. Správce daně má možnost na žádost nespolehlivého plátcce podle zákonem stanovených podmínek rozhodnout o tom, že plátcce již není nespolehlivým plátcem. Tuto žádost může ovšem plátcce podat nejdříve po uplynutí 1 roku ode dne nabytí právní moci rozhodnutí, kterým správce daně rozhodl o tom, že je nespolehlivým plátcem. Změna statusu se poté zveřejní na webových stránkách daňového portálu.

### *Změny v registracích*

Kdy se osoba povinná k dani stane plátcem daně, je nově řešeno v § 6 až §6f ZDPH. V nových ustanoveních § 6g až § 6i ZDPH je zaveden pojem „identifikovaná osoba“, který nahradil a rozšířil původní pojem „osoba identifikovaná k dani“, ten se týkal pouze právnických osob nepovinných k dani.

Identifikovanými osobami se nově staly i osoby povinné k dani, které by se dle původního znění zákona staly povinně plátcí DPH se všemi povinnostmi s tím souvisejícími. Statut identifikované osoby oproti předchozí osobě identifikované k dani je výhodný v tom, že identifikované osoby podávají daňová přiznání pouze v případě vzniku daňové povinnosti, čímž jim odpadá povinnost podávat tzv. nulová daňová přiznání. Další výhodou identifikovaných osob oproti původním osobám identifikovaným k dani je, že v případě uskutečňování tuzemských plnění nebudou identifikované osoby povinny uplatňovat daň na výstupu, ale zároveň nemohou uplatňovat daň na vstupu.

Nově je registrační povinnost z titulu překročení obratu pouze otázkou evidenční. Osoba povinná k dani (dále jen OPD) se sídlem v tuzemsku, která přesáhne stanovený obrat, tj. 1 mil. Kč, se stane plátcem od prvního dne druhého měsíce, jenž následuje po měsíci, ve kterém byl překročen stanovený obrat. Touto novou úpravou došlo tedy ke zkrácení doby mezi překročením obratu a okamžikem, kdy se OPD stává plátcem daně, o jeden měsíc. OPD je povinna podat přihlášku k registraci do 15 dní po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila obrat. Pokud tuto povinnost OPD nesplní, bude zaregistrována zpětně a za pozdní podání daňového přiznání a pozdní úhradu jí hrozí pokuta za opožděné daňové tvrzení dle § 250 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. Tímto došlo ke zrušení § 98 ZDPH, jenž upravoval stanovení daně při nesplnění registrační povinnosti a v praxi často působil komplikace.

Dobrovolnou registrací se osoby nově stanou plátcí od dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí o zaregistrování. Dle nového § 94a ZDPH se budou moci tyto osoby v případě následného zrušení jejich registrace z důvodu závažného porušení povinností, týkajících se správy daně, znovu dobrovolně registrovat až po uplynutí jednoho roku ode dne, kdy jim registraci zrušil správce daně.

Novelou však již není výslovně upravena registrační povinnost zahraničních osob a osob registrovaných k dani v jiných členských státech, které nemají v tuzemsku sídlo, v případě, že v tuzemsku založí stálou provozovnu. Dle důvodové zprávy je již tato registrace upravena v § 6c odst. 2 ZDPH, z kterého vyplývá, že tato osoba se musí registrovat, pokud uskuteční zdanitelné plnění (dodání zboží, převod nemovitosti či poskytnutí služby) s místem plnění v tuzemsku, není-li osobou povinnou přiznat daň příjemce služby.

Novelou byla taktéž zrušena původní registrační povinnost osob registrovaných k dani v jiném členském státě a zahraničních osob povinných k dani v případě přijetí plnění podléhajícího tuzemského reverse charge dle § 92a.

### *Zdaňovací období*

Novela mění principy stanovení délky zdaňovacího období. Doposud bylo zdaňovacím obdobím u plátců (obcí) s obratem pod 10 mil. Kč kalendářní čtvrtletí, a pokud plátce (obec) dosáhl v předchozím kalendářním roce obrat alespoň 2 mil. Kč, mohl si zvolit měsíční zdaňovací období. Nově je zdaňovacím obdobím plátce (obce) obecně kalendářní měsíc.

V roce, kdy byl plátce registrován, a v bezprostředně následujícím roce bude nově zdaňovacím obdobím pouze kalendářní měsíc. Z důvodů hodných zvláštního zřetele bude správce daně moci na žádost plátce podanou do konce října roku, v němž byl plátce registrován, učinit rozhodnutí, že změnu zdaňovacího období lze uskutečnit již pro bezprostředně následující kalendářní rok. Takto podaná žádost bude zároveň považována i za oznámení změny zdaňovacího období.

Zavedení kalendářního měsíce jako zdaňovacího období bylo provedeno z důvodu ztížení daňových úniků v případě rozdílných zdaňovacích období mezi účastníky obchodních transakcí a také s cílem umožnit správci daně rychlejší získání informací o skutečnostech nasvědčujícím případným podvodům nebo krácení daně.

Tato změna se obce Příbor nedotkne, jelikož obec Příbor se stala registrovaným plátcem již před rokem 2012 a navíc jejím zdaňovacím obdobím je již dávno kalendářní měsíc.

### *Změny v oblasti osvobozených plnění bez nároku na odpočet daně*

K další významné změně došlo v oblasti osvobození převodu nemovitostí. Původní tříletá lhůta, po kterou je převod nemovitosti zdanitelným plněním, je nově prodloužena na pět let. Teprve po pěti letech od vydání prvního kolaudačního rozhodnutí, nebo od data, kdy bylo zahájeno první užívání stavby, je převod staveb, bytů a nebytových prostor osvobozeno od daně. Navíc se může obec rozhodnout, že i po uplynutí této pětileté lhůty uplatní při převodu daň na výstupu.

### *Změny v režimu přenesení daňové povinnosti*

Zavedení režimu přenesení daňové povinnosti u stavebních a montážních prací se v praxi projevilo značnými komplikacemi. Na určení, zda daná služba podléhá režimu přenesení daňové povinnosti, je často vynakládáno nepřiměřené úsilí. Z tohoto důvodu byl do ustanovení § 92e ZDPH navržen nový odstavec 2, z jehož znění vyplývá, že v případě, kdy je poskytovatelem těchto služeb uplatněn režim přenesení daňové povinnosti, tj. je vystaven daňový doklad bez daně a je na něm uveden údaj, že „daň odvede zákazník“, a tento doklad je příjemcem plnění akceptován tím, že na něm doplní výši daně ve své evidenci pro účely DPH, použije se právní fikce, že dané plnění režimu podléhá přenesené daňové povinnosti. V takovémto případě nebude správce daně moci ze své strany zpochybnit uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti. To však platí jen za podmínky, že takto postupoval jak dodavatel, tak příjemce plnění, a tudíž nedošlo ke zkrácení státního rozpočtu.

Jak již bylo uvedeno výše, novelou bylo také zrušeno doplňování údajů přímo na dokladu, jelikož obsah daňových dokladů i v režimu přenesení daňové povinnosti musí zůstat po celou dobu uchování nezměněn. Obec tedy již nově nedoplňuje na daňový doklad výši daně u přijatého zdanitelného plnění u režimu přenesené daňové povinnosti. Tento údaj bude nadále uvádět pouze ve své evidenci pro účely DPH. Naopak daňový doklad bude navíc obsahovat v případě uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti sdělení „daň odvede zákazník“.

Nově je do ustanovení § 92a ZDPH doplněn odstavec, kterým je stanoveno, že do nabytí právní moci o rozhodnutí o registraci nemůže obec použít režim přenesení daňové povinnosti. Za toto období musí tedy obec odvádět DPH na výstupu. Toto opatření slouží k ochraně příjemce plnění, který by musel v případě přijetí služby od plátce zaplatit daň z tohoto plnění, aniž by tušil, že tomu tak je, jelikož dodavatel by vůči němu vystupoval jako neplátce daně.

### *Povinná elektronická podání*

Ne všechny změny ZDPH byly naplánovány s účinností k 1. lednu 2013. Nově je zaváděna § 101a novelou ZDPH povinnost plátců DPH (obcí) činit podání (příhláška k registraci, daňová přiznání a přílohy k daňovému přiznání) elektronickou formou. Tuto povinnost nemají fyzické osoby, jejichž obrat za nejvýše 12 bezprostředně po sobě jdoucích kalendářních měsíců nepřesáhne 6 mil. Kč, pokud jim není zákonem stanovena povinnost činit podání elektronicky. Povinnost elektronických podání v oblasti DPH je zaváděna s účinností od 1. ledna 2014, aby měly daňové subjekty (obce) dostatek času na přípravu.

Doporučením pro obec Příbor je během roku 2013 projednat doplnění stávajícího daňového a účetního softwaru o možnost zpracování daňových přiznání k DPH a dalších zákonem o DPH vymezených podání v elektronické podobě s dodavatelem softwaru.



## 5 Závěr

Na závěr této práce by bylo vhodné připomenout, že obce (ÚSC) mají v souvislosti s výraznou změnou zákona o DPH, která vzešla v platnost 1. ledna 2009, zcela změněné postavení, než kterým disponovaly před touto změnou. Obce v postavení veřejnoprávního subjektu mají povinnost dodržovat veškeré právní předpisy, včetně zákona o dani z přidané hodnoty, který byl již několikrát upravován.

Obce (ÚSC) disponují velmi obsáhlým okruhem činností, které musí rozlišit na výkony veřejné správy, jež nepodléhají dani, a výkony představující ekonomickou činnost, jež podléhají dani, či jsou naopak od daně osvobozené. V souvislosti s výkonem ekonomické činnosti obce (ÚSC) uplatňují nárok na odpočet daně, což přináší jisté problémy. Mezi nejrozšířenější činnosti obce patří pronajímání obecního majetku občanům nebo podnikatelům, včetně poskytování dodávek doprovodných služeb a zboží, při kterých obec musí správně rozlišit, zda se jedná o zdanitelné plnění či nikoliv. Taktéž při převodu majetku, nemovitostí či nemovitých věcí na další subjekty, si obec musí být vědoma, že v některých případech převod podléhá zdanitelnému plnění, a někdy se jedná o převod, jenž je osvobozen od daně. Mezi běžnou a nejrozšířenější činností obcí patří vybírání poplatků za odstraňování komunálního odpadu, které je upraveno obecně závaznou vyhláškou vydanou konkrétní obcí, a tudíž nepodléhá zdanitelnému plnění. Avšak v určitých případech se nejedná o poplatek za odstraňování komunálního odpadu, nýbrž o poskytnutí služby likvidace komunálního odpadu, jež podléhá zdanitelnému plnění. Nejčastěji se jedná o případy příspěvkových organizací obce nebo o konkurenční soukromé subjekty. S problematickou situací se může taktéž obec setkat např. při provozování kulturních činností, jež patří mezi plnění osvobozená, avšak související prodej zboží a služeb podléhá již zdanění.

Zhodnocením efektivnosti samotného plátcovství, viz graf č. 4.1 a graf č. 4.2, bylo dosaženo závěru, že nelze jednoznačně stanovit, zda je pro obec plátcovství DPH výhodné či nikoliv. Vždy záleží na konkrétních podmínkách daného roku.

Mým návrhem, jak může obec Příbor uspořít finanční prostředky ze svého rozpočtu je, že zavede nový systém DPH, který by uplatňoval poměrný koeficient a koeficient pro krácená plnění. Tímto novým systémem DPH si bude moci obec Příbor uplatňovat odpočet z výdajů, které se váží k provozu obce, tzv. režijní náklady.

Dalším návrhem pro obec Příbor je, aby si během roku 2013 projednala doplnění stávajícího daňového a účetního softwaru GORDIC o funkci zpracování daňových přiznání

k DPH a dalších v zákoně o DPH vymezených podání v elektronické podobě se svým dodavatelem softwaru.

Závěrem by bylo vhodné připomenout, že právní oblasti týkající se DPH se neustále přetvářejí, mění a vyvíjejí. Dá se říci, že oblasti daně z přidané hodnoty se dostává značných změn a úprav formou novelizací a prováděcích předpisů, ať už na popud ze strany Evropské unie (harmonizace v oblasti DPH), či jen z „dílň“ našich poslanců, jak můžeme vidět v kapitole 4.3 této práce. Jen změn v ZDPH platných od 1. ledna 2013 je velké množství. Tyto novelizace a prováděcí předpisy jsou značně komplikované i pro řadu odborníků v této oblasti, proto je pro ÚSC (obce) nutné vývoj v oblasti daně z přidané hodnoty neustále sledovat, nepodcenit její další vývoj a zajistit svým zaměstnancům, zabývajícím se oblastí daně z přidané hodnoty, pravidelnou účast na kvalitních školeních.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

### a) Odborná literatura

DALE, Stephen H. a Dr. Wilbert A.P. NIEUWENHUIZEN. *VAT Yearbook 2010/2011 VAT Decisions of the Court of Justice of the European Communities 1974-June 2010*. Alphen aan den Rijn: Kluwer Law International BV, The Netherlands, 2011. 771 s. ISBN 978-90-411-3413-4.

DUŠEK, Jiří. *DPH 2012 zákon s přehledy*. 9. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 256 s. ISBN 978-80-247-4080-5.

FITŘÍKOVÁ, Dagmar a Lydie MUSILOVÁ. *DPH u územně samosprávných celků a jimi zřízených příspěvkových organizací od roku 2010*. 2. aktu. vyd. Karviná: PARIS, 2010. 340 s. ISBN 978-80-87173-10-7.

FITŘÍKOVÁ, Dagmar a Lydie MUSILOVÁ. *Průvodce DPH u neziskových organizací*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 511 s. ISBN 978-80-7263-684-6.

FITŘÍKOVÁ, Dagmar a Lydie MUSILOVÁ. *Praktická aplikace DPH u územních samosprávných celků*. 1. vyd. Karviná: PARIS, 2010. 257 s. ISBN 978-80-87173-15-2.

HOLUBOVÁ, Olga. *DPH u veřejnoprávních subjektů, zejména obcí*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2006. 112 s. ISBN 80-7357-171-4.

KUBÍČKOVÁ, Dana a Milana OTRUSINOVÁ. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek*. 1. vyd. Praha: C.H. Beck, 2011. 178 s. ISBN 978-80-7400-342-4.

MÁČE, Miroslav. *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 640 s. ISBN 978-80-247-3637-2.

MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 254 s. ISBN 978-80-7263-675-4.

PITNER, Ladislav a Václav BENDA, *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1.4.2012*. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 512 s. ISBN 978-80-7263-741-6.

ŠOBÁŇ, Jaroslav. *DPH u obcí v příkladech*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 207 s. ISBN 978-80-7263-679-2.

### b) Zákony

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 250/2002 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

### **c) Internetové zdroje**

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Metodická část CZ-CPA* [online]. ČSÚ [25. 4. 2012].  
Dostupné z:  
[http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/metodicka\\_cast\\_cz\\_cpa/\\$File/metodicka\\_cast.pdf](http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/metodicka_cast_cz_cpa/$File/metodicka_cast.pdf)

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Počet obyvatel v obcích České republiky k 1. 1. 2012* [online]. ČSÚ [31. 5. 2012]. Dostupné z:  
[http://www.czso.cz/csu/2012edicniplan.nsf/t/00002BD91A/\\$File/13011203.pdf](http://www.czso.cz/csu/2012edicniplan.nsf/t/00002BD91A/$File/13011203.pdf)

DAŇOVÝ PORTÁL. *Registr plátců DPH* [online]. DAŇOVÝ PORTÁL [4. 4. 2013].  
Dostupné z:  
[www.daneelektronicky.cz](http://www.daneelektronicky.cz)

FINANČNÍ SPRÁVA. *Přehled nejčastějších dotazů k zatřídění – část I. až III.* [online].  
FINANČNÍ SPRÁVA [7. 2. 2012]. Dostupné z:  
[http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa\\_metodika\\_15152.html?year=0](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_15152.html?year=0)

GORDIC. *Metodika zpracování rozpočtu a účetnictví pro územní samosprávné celky pro rok 2012* [online]. GORDIC [23. 1. 2013]. Dostupné z:  
<http://www.gordic.cz/portal/LinkClick.aspx?fileticket=HGPTFtIHcqs%3d&tabid=79&language=cs-CZ>

JIHOČESKÝ KRAJ. *MP/73/OEKO Evidence a účtování DPH – změna č. 7* [online].  
JIHOČESKÝ KRAJ [23. 1. 2013]. Dostupné z:  
[http://www.kraj-jihocesky.cz/index.php?par\[id\\_v\]=193&par\[lang\]=CS](http://www.kraj-jihocesky.cz/index.php?par[id_v]=193&par[lang]=CS)

MĚSTO PŘÍBOR. *1. změna rozpočtu města Příbora na rok 2013* [online]. MĚSTO PŘÍBOR  
[3. 4. 2013]. Dostupné z:  
[http://www.pribor.eu/dokumenty/prehled.phtml?slozka=4&id\\_objektu=31370,18450,63417,137773,70183,73135,70181,78575,70173,70182,70164&menu=4639](http://www.pribor.eu/dokumenty/prehled.phtml?slozka=4&id_objektu=31370,18450,63417,137773,70183,73135,70181,78575,70173,70182,70164&menu=4639)

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Údaje o registraci – DPH* [online].  
MFCR [1. 1. 2013]. Dostupné z:  
[http://adisreg.mfcr.cz/cgi-bin/adis/idph/int\\_dp\\_prij.cgi?ZPRAC=FDPHI1&poc\\_dic=2](http://adisreg.mfcr.cz/cgi-bin/adis/idph/int_dp_prij.cgi?ZPRAC=FDPHI1&poc_dic=2)

### **d) Dokumenty obce**

Přiznání k dani z přidané hodnoty 2. až 4. čtvrtletí roku 2009

Přiznání k dani z přidané hodnoty leden až prosinec 2012

Výroční zpráva města Příbora za rok 2011

Výroční zpráva města Příbora za rok 2012

Rozpočet města Příbora na rok 2013

## SEZNAM ZKRATEK

AU	Analytický účet
B2B	Business to business (Podnikatel podnikateli)
B2C	Business to customer (Podnikatel občanovi)
CZ-CPA	Klasifikace produkce
ČSÚ	Český statistický úřad
ČR	Česká republika
D	Dal
DAP	Daňové přiznání
DPH	Daň z přidané hodnoty
DSO	Dobrovolné svazky obcí
EPO	Elektronická podání pro finanční správu
EHS	Evropské hospodářské společenství
ES	Evropské společenství
EU	Evropská unie
FÚ	Finanční úřad
GFŘ	Generální finanční ředitelství
K	Koeficient
Kč	Korun českých
MD	Má dáti
MF CR	Ministerstvo financí České republiky
MP	Metodický pokyn
OND	Osoba nepovinná k dani (Občan)
OPD	Osoba povinná k dani (Podnikatel)
OSS	Organizační složka státu
PO	Příspěvková organizace
PřEČ	Příjmy za uskutečněná plnění v rámci ekonomické činnosti
PřVS	Příjmy z výkonů veřejné správy
RC	Reverse charge
RRRS	Regionální rady regionů soudružnosti
SDEU	Soudní dvůr Evropské unie
SKP	Standardní klasifikace produkce
SU	Syntetický účet
ÚSC	Územní samosprávný celek
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnot

## **Prohlášení o využití výsledků diplomové práce**

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 26. 4. 2013



.....  
Eva Palatá

## **SEZNAM PŘÍLOH**

Příloha č. 1 – Směrná účtová osnova – Příloha č. 7 Vyhlášky 410/2009 Sb.

Příloha č. 2 – Seznam zboží, u kterého se při dodání použije režim přenesení daňové povinnosti – Příloha č. 5 k zákonu č. 235/2004 Sb.

Příloha č. 3 – Organizační schéma města Příbora

Příloha č. 4 – Souhrn vybraných údajů z daňových přiznání za 1. -4. čtvrtletí roku 2009

Příloha č. 5 – Souhrn vybraných údajů z daňových přiznání za leden až prosinec roku 2012